

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

VIVIAN CRISTINA ROSA

SISTEMA ORÇAMENTÁRIO: UM ESTUDO EXPLORATÓRIO NOS  
TERMINAIS DE CONTÊINERES DA REGIÃO SUL DO BRASIL

CURITIBA

2014

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

VIVIAN CRISTINA ROSA

SISTEMA ORÇAMENTÁRIO: UM ESTUDO EXPLORATÓRIO NOS  
TERMINAIS DE CONTÊINERES DA REGIÃO SUL DO BRASIL

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do grau de Especialista em Contabilidade e Finanças.

Prof.<sup>a</sup> Orientadora: Dra.<sup>a</sup> Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo.

CURITIBA

2014

## DEDICATÓRIA

*Ao meu esposo, Jhony e aos  
meus filhos Luan e Nicolas,  
com amor.*

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus pela vida, pela sabedoria e por ter colocado em meu caminho pessoas tão especiais.

Ao meu amor, Jhony, companheiro de todas as horas, meu maior incentivador, pelo constante amor e paciência.

Aos meus filhos Luan e Nicolas, por permitirem que parte do tempo de convívio fosse dedicado a elaboração desta pesquisa.

Aos meus pais, Luiz e Joaquina, pelo apoio em todos os momentos da minha vida.

A minha amiga, Silvana, que sempre torceu por mim e me acolheu com muito carinho nas sextas-feiras em sua residência.

A minha orientadora, Dra. Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo, pelo carinho e confiança em mim dispensados desde o início desta parceria.

Aos colegas Bruno Marcondes, Flávia e Tatyane que compartilharam alegrias, angústias, conhecimentos e ideias, nos infinitos sábados na UFPR. Foi uma convivência maravilhosa e enriquecedora.

Aos portos participantes da pesquisa que contribuíram para o desenvolvimento deste estudo.

## EPÍGRAFE

*Não se gerencia o que não se mede, não se mede o que  
não se define, não se define o que não se entende, não  
há sucesso no que não se gerencia.*

William Edwards Deming

## RESUMO

A presente monografia descreve as práticas do sistema orçamentário nos terminais de contêineres da região sul do Brasil. A fundamentação teórica aborda o planejamento e controle na gestão empresarial, detalha além dos conceitos e da evolução histórica do orçamento, os aspectos estruturais e metodológicos do sistema orçamentário, destacando de forma abrangente seus principais processos: flexível, base zero, por atividades e contínuo. Finalizando a revisão aborda-se o sistema portuário, fazendo uma breve descrição sobre conceito, evolução, funções e modernização, funcionamento do sistema portuário brasileiro e da movimentação de contêineres, bem como a relação dos portos da região sul do Brasil que movimentam contêineres. A pesquisa é conduzida com o levantamento de dados por meio de questionários enviados aos gestores responsáveis pelo sistema orçamentário dos 7 (sete) portos que movimentam contêineres na região sul do Brasil, sendo devolvidos por 5 (cinco) portos. As perguntas do questionário estão organizadas em blocos, investigando quanto à existência de planejamento e orçamento, as finalidades do orçamento dentro da organização, os aspectos da estrutura para elaboração do orçamento empresarial, as metodologias adotadas e os aspectos gerais de controle orçamentário e as características tanto da empresa, quanto do respondente. Os portos respondentes elaboram o planejamento estratégico e operacional para todas as áreas, a maioria elabora orçamento com a finalidade de estimar os lucros, o retorno do investimento e a situação financeira. Os principais parâmetros apontados para orientar a elaboração do orçamento são: informações do governo, mix de carga, investimentos no terminal, índices de inflação e custos de juros para captação de recursos. O acompanhamento da execução orçamentária é mensal, com revisões trimestrais. Em linhas gerais, os terminais de contêineres da região sul do Brasil seguem as orientações apontadas na literatura em relação ao sistema orçamentário, quanto ao planejamento, execução e controle e mostram-se satisfeitos com os resultados do seu orçamento e cientes da necessidade de melhorias contínuas.

## **ABSTRACT**

This monograph describes the practices of the budget system in container terminals in southern Brazil. The theoretical foundation deals with the planning and control on entrepreneurial management, in addition to the concepts and the historical evolution of the budget, the structural and methodological aspects of the budgetary system, pointing out in an including way its main process: flexible, zero-base, activity-based and continuous. It includes in the literature review the port system, doing a brief description about the concept, evolution, functions and modernization, operation of the Brazilian port system and the handling of containers, as well as the list of ports in southern Brazil that move containers. The research is based on data were collected with questionnaires sent to managers responsible for the budgetary system of the 7 (seven) ports that handle containers in southern Brazil, which was returned by 5 (five) ports. The questions in the questionnaire are organized in blocks, investigating the existence of planning and budget; the purposes of the budget; aspects of the framework for drawing up the entrepreneurial budget, the methodologies adopted, the general aspects of budgetary control and; the characteristics the companies and the respondents. Respondents Ports elaborate the strategic and operational planning for all areas, most companies elaborates budget in order to estimate the profits, return on investment and financial condition. The main parameters indicated to guide the development of the budget are: government information, cargo mix, investments in the terminal, inflation rates and interest costs for fundraising. The monitoring of the budget execution is monthly, with quarterly reviews. In general, the container terminals of Southern Brazil follows the direction of pertinent literature about the budgetary system, in planning, execution and control and were satisfied with the results of its budget and aware of the need for continuous improvement.

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO .....	5
1.1. Contextualização do Problema .....	5
1.2. Problema de Pesquisa .....	6
1.3. Objetivos da Pesquisa.....	7
1.3.1. Objetivo Geral.....	7
1.3.2. Objetivos Específicos .....	7
1.4. Justificativa.....	7
1.5. Delimitação do estudo.....	9
1.6. Estrutura do Trabalho.....	9
2. PLANEJAMENTO E CONTROLE NA GESTÃO EMPRESARIAL.....	10
2.1. Evolução do planejamento e conceitos gerais .....	10
2.2. Planejamento estratégico.....	12
2.3. Sistema orçamentário: instrumento de planejamento e controle organizacional.....	14
2.4. Origem do orçamento.....	14
2.5. Conceitos, objetivos e características do orçamento .....	16
2.6. Estrutura do sistema orçamentário .....	17
2.6.1. Orçamento operacional .....	19
2.6.1.1. Orçamento de marketing.....	19
2.6.1.2. Orçamento de produção .....	19
2.6.1.3. Orçamento de investimento no ativo permanente.....	21
2.6.1.4. Orçamento de recursos humanos .....	22
2.6.2. Orçamento financeiro .....	22
2.6.2.1. Balanço Patrimonial .....	22
2.6.2.2. Demonstração do resultado .....	23
2.6.2.3. Fluxo de caixa .....	23
2.7. Tipos de orçamento.....	24
2.7.1. Orçamento flexível.....	24
2.7.2. Orçamento base zero (OBZ) .....	24
2.7.3. Orçamento por atividades - ABB .....	25
2.7.4. Orçamento contínuo .....	25
3. SISTEMA PORTUÁRIO .....	26



3.1.	Conceito de Porto .....	26
3.2.	Evolução dos Portos .....	27
3.3.	Funções do Porto .....	27
3.4.	Modernização portuária.....	28
3.5.	Sistema portuário brasileiro.....	30
3.6.	Aspectos da movimentação de contêineres.....	31
3.7.	Portos de movimentação de contêineres da região sul do Brasil.....	31
3.7.1.	Rio Grande .....	32
3.7.2.	Itajaí.....	33
3.7.3.	Navegantes .....	34
3.7.4.	Imbituba.....	35
3.7.5.	São Francisco do Sul.....	36
3.7.6.	Itapoá.....	37
3.7.7.	Paranaguá .....	38
3.8.	Gestão portuária .....	39
3.8.1.	Desempenho portuário .....	40
4.	PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS.....	42
4.1.	Classificação metodológica.....	42
4.2.	População e amostra .....	44
4.3.	Coleta de Dados .....	44
5.	ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA.....	44
5.1.	Estatística descritiva.....	45
5.1.1.	Perfil dos respondentes .....	45
5.1.2.	Perfil das empresas participantes.....	46
5.1.3.	Quanto às características do sistema de planejamento .....	47
5.1.4.	Quanto à estrutura do sistema orçamentário.....	50
5.1.5.	Quanto à elaboração do orçamento .....	56
5.1.6.	Quanto às características do controle orçamentário.....	59
6.	CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	64
	REFERÊNCIAS.....	67

## **1. INTRODUÇÃO**

O crescimento sustentado da economia brasileira depende da infraestrutura do país e o setor portuário torna-se fundamental nesse processo. Considera-se o setor portuário como um elo vital da cadeia de logística, com custos muito elevados que podem ser reduzidos e consequentemente, impulsionar o crescimento da economia do país. Conforme Brito (2010, p. 125), “Se o Brasil tiver portos eficientes operando com alta produtividade haverá um reflexo direto no crescimento da economia”.

A eficiência portuária mostra-se como fator estratégico de desenvolvimento econômico e social. Porter (1997, p.6) afirma que “ser eficiente não basta. Ter uma estratégia é a única forma de garantir uma posição única e diferenciada que permitirá enfrentar os concorrentes”. Para a implementação da estratégia com sucesso, as companhias apoiam-se no sistema orçamentário, que quantifica os objetivos e metas estabelecidos pelos gestores no planejamento estratégico.

Os estudos acerca da contabilidade gerencial apontam o sistema orçamentário como uma ferramenta crucial para o planejamento e controle da organização, tendo em vista a necessidade de tomada de decisões rápidas e que assegurem pleno atendimento de seus objetivos de continuidade, expansão e lucratividade. Sendo assim, a presente pesquisa tem a pretensão de analisar o sistema orçamentário como instrumento de planejamento e controle das operações portuárias.

### **1.1. Contextualização do Problema**

O desafio do sistema portuário brasileiro pode ser percebido como uma missão bastante complexa. A nova Lei dos Portos, de junho de 2013 (lei nº 12.815) proporcionará o aumento do número de terminais e a expansão dos atuais. Contudo, diante desse ambiente cada vez mais competitivo e incerto, cabe aos gestores conduzir as estratégias organizacionais e transforma-las em operações eficientes e

eficazes. Frezatti (2006) aponta os artefatos contábeis (conceitos, sistemas e ferramentas contábeis) como essenciais para conduzir os direcionamentos estratégicos.

Segundo Anthony e Govindarajan (2001, p. 33) “o controle gerencial é um dos vários tipos de atividades de planejamento e controle que ocorrem numa organização”. Os autores ponderam que o controle gerencial está entre a formulação da estratégia e o controle de tarefas. O processo de planejamento contempla a definição das diretrizes (estratégias, metas e objetivos) obtidas através de profunda análise de cenário e o sistema orçamentário, considerado como a ferramenta mais relevante do processo de planejamento operacional, responsável por todas as informações que irão orientar as atividades dos gestores, no período estabelecido.

Nesse contexto, pondera-se que paralelamente aos investimentos que a nova lei estimulará, os portos brasileiros necessitam de planejamento de longo prazo garantindo a continuidade da organização e evitando os possíveis desperdícios de investimentos.

## **1.2. Problema de Pesquisa**

O planejamento e controle orçamentário nos portos brasileiros é uma prática pouco explorada no ramo de pesquisas. Na investigação das práticas orçamentárias nos terminais portuários, coloca-se a necessidade de saber de que forma os gestores entendem e conduzem as atividades de planejamento e controle e se estão satisfeitos com o desempenho do sistema orçamentário nos terminais portuários.

Marconi e Lakatos (2010, p. 143) explicam que:

Definir um problema significa especificá-lo em detalhes precisos e exatos. Na formulação de um problema deve haver clareza, concisão e objetividade. A colocação clara do problema pode facilitar a construção da hipótese central. O problema deve ser levantado, formulado, de preferência em forma interrogativa e delimitado com indicações de variáveis que intervêm no estudo de possíveis relações entre si.

Assim, essa monografia se propõe a responder o seguinte problema de pesquisa: Há relação entre as práticas do sistema orçamentário e o seu desempenho nos terminais de contêineres da região sul do Brasil?

### **1.3. Objetivos da Pesquisa**

#### **1.3.1. Objetivo Geral**

O objetivo geral desta pesquisa é investigar se existe associação entre as práticas do sistema orçamentário nos terminais de contêineres da região sul do Brasil e o seu desempenho.

#### **1.3.2. Objetivos Específicos**

- 1) Identificar as particularidades dos terminais portuários quanto ao porte da empresa, tipo de sociedade jurídica, tempo de atuação no mercado, perfil da gestão e dos respondentes;
- 2) Investigar as características e as finalidades do sistema orçamentário nos terminais de contêineres da região sul do Brasil;
- 3) Apresentar o desempenho do orçamento dos terminais de contêineres, que compõem o alvo da pesquisa;
- 4) Verificar se existe associação entre as características dos terminais de contêineres da região sul do Brasil e o desempenho do sistema orçamentário.

### **1.4. Justificativa**

A presente pesquisa torna-se relevante à medida que se destacam alguns aspectos. Considera-se a importância da atividade portuária para a balança comercial do Brasil (importação e exportação). O aperfeiçoamento da gestão dos portos nacionais pode viabilizar o crescimento econômico, induzir o desenvolvimento dos municípios portuários gerando emprego e renda, impactando diretamente na sociedade (GINER *ET AL*, 2013).

Com relação ao sistema orçamentário, ressalta-se a importância dessa ferramenta de planejamento e controle para as organizações tendo em vista a necessidade de tomada de decisões rápidas dos gestores. Hansen e Mowen (2003)

atribuem ao orçamento algumas vantagens: força os gerentes a planejar, fornece informações para melhorar as tomadas de decisão, ajuda na avaliação de desempenho e melhora na comunicação e coordenação organizacional.

O fato de serem escolhidos os portos da região sul do Brasil também merece comentário. A autora desta pesquisa atua profissionalmente nesta região, o que torna a população escolhida por conveniência, tanto pela acessibilidade quanto pela relevância no contexto nacional. O indicador de contêineres movimentados por estado evidencia que os terminais do sul do Brasil cresceram em média 6,2% a.a. de 2008 a 2013, acima da média brasileira de 4,3% a.a. (Gráfico 1)

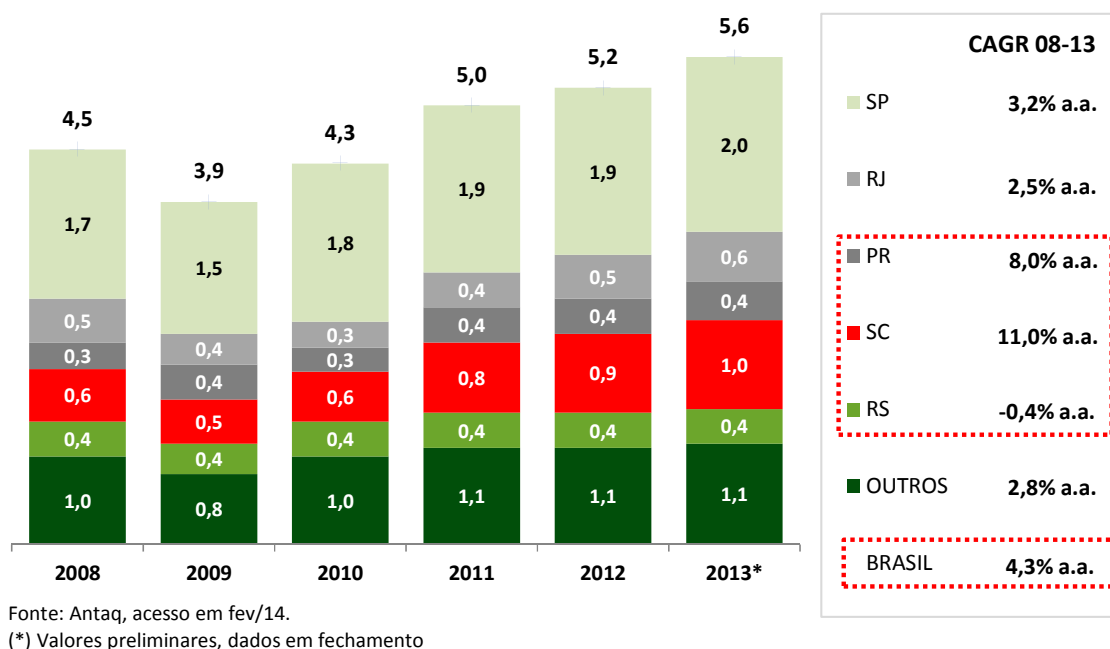


Gráfico 1 – Contêineres movimentados por estado

Adicionalmente, parece oportuno destacar que o comércio exterior brasileiro representa 20% do PIB e 90% dos produtos importados ou exportados passam pelos portos públicos ou pelos terminais de uso privativo. Na média mundial, o comércio exterior representa 50% do PIB e há países com bem mais que isso (KEEDI, 2014).

Assim, o interesse em desenvolver essa pesquisa decorre da importância da atividade portuária para a economia nacional e da necessidade de conhecer qual a utilização do sistema orçamentário no processo de gestão portuária.

### **1.5. Delimitação do estudo**

Segundo Marconi e Lakatos (2010, p. 146), “delimitar a pesquisa é estabelecer limites para a investigação”. As autoras relatam que a pesquisa pode ser limitada em relação ao assunto, à extensão e a uma série de fatores. Sendo assim, para a execução da referida pesquisa admitiram-se as seguintes delimitações:

- a) Quanto aos portos pesquisados: o foco desta pesquisa são os terminais de contêineres da região sul do Brasil (Porto de Imbituba, Porto de Itajaí, Porto de Paranaguá, Porto Itapoá, Portonave, Porto de Rio Grande e Porto de São Francisco do Sul).
- b) Quanto ao indicador de desempenho utilizado: o desempenho orçamentário foi investigado de acordo com o grau de satisfação com o próprio sistema orçamentário.

### **1.6. Estrutura do Trabalho**

A presente monografia tem sua estrutura dividida em seis capítulos, conforme apresentados abaixo:

No capítulo 1 apresenta-se a introdução, com a apresentação do tema, o problema que será o foco da pesquisa, os objetivos que serão alcançados, a justificativa da importância do tema e delimitações da presente pesquisa.

No capítulo 2 faz-se a revisão bibliográfica acerca do planejamento e controle organizacional, através da inserção da estratégia na gestão empresarial e do sistema orçamentário como ferramenta da contabilidade gerencial, abordando origem e conceitos, bem como demonstrando suas etapas e as suas classificações.

No capítulo 3 encerra o quadro do referencial teórico, apresentando o sistema portuário, conceito, evolução e função dos portos, modernização portuária e o sistema portuário brasileiro. Em seguida, conceituam-se os aspectos de movimentação de contêineres, os terminais de contêineres da região sul do Brasil e a importância da gestão portuária para a cadeia logística global.

O capítulo 4 é dedicado aos procedimentos metodológicos utilizados na construção da monografia, a população e amostra e coleta de dados.

O capítulo 5 aborda as análises e resultados da pesquisa por meio da estatística descritiva. Após as análises necessárias, o capítulo 6 traz as considerações finais acerca da pesquisa desenvolvida.

## **2. PLANEJAMENTO E CONTROLE NA GESTÃO EMPRESARIAL**

Considerando as funções clássicas da administração tratadas por Fayol (1975) planejar, organizar, comandar, coordenar e controlar, faz-se necessário entender a participação do planejamento na gestão empresarial e conhecer sua evolução nas organizações para adequado entendimento do sistema orçamentário.

### **2.1. Evolução do planejamento e conceitos gerais**

Segundo Tavares (2000), o pensamento estratégico atualmente utilizado pelas organizações resulta-se da evolução que ocorreu em três grandes fases: planejamento financeiro, planejamento de longo prazo e planejamento estratégico. A primeira fase floresceu na metade do século XX, nos Estados Unidos, quando o planejamento financeiro, representado pelo orçamento, começou a ter aceitação crescente. A segunda fase surgiu nos anos 60, trouxe mudanças à concepção anterior de planejamento e foi chamada de planejamento a longo prazo. E a terceira fase surgiu em meados de 1970, quando a expressão planejamento estratégico ganhou espaço. Nessa fase, ampliou-se a eficácia da tomada de decisão e passou-se a utilizar recursos analíticos, substituindo o contexto organizacional por meio de avaliações do impacto das decisões atuais a longo prazo.

Em linhas gerais, os gestores passaram a planejar o futuro da organização, condicionando suas decisões ao atingimento dos objetivos de longo prazo e preocupando-se com as condições do ambiente ao qual está inserido.

Conforme Lunkes (2009), a evolução do planejamento estratégico fez-se necessária para adaptar-se às novas condições do ambiente com incorporação das

estratégias emergentes, como aprendizagem organizacional, conhecimentos, habilidades, inovação, mercado, produtos, logística, tempo e clientes.

Frezatti (2006) relaciona planejar com a necessidade de alimentação para o ser humano, assim como o ser humano enfraquece com a falta de alimentação, as organizações também enfraquecem com a falta de planejamento.

Ao planejar, as empresas estão decidindo antecipadamente e decidir implica optar por uma alternativa de ação em detrimento de outras disponíveis, em função de preferências, disponibilidades, grau de aceitação do risco, etc. (FREZATTI, 2006). Nessa visão, os gestores podem controlar o futuro da organização.

De acordo com Ansoff (1977), as decisões estão classificadas em três tipos distintos: estratégicas, administrativas e operacionais. As decisões estratégicas são voltadas para os problemas externos, engloba tudo o que se refere às relações entre a empresa e seu ambiente, como o retorno sobre o investimento, EVA (*Enterprise Value Added*) e distribuição de lucros. Para Frezatti (2006), as decisões administrativas preocupam-se com a estruturação dos recursos da empresa de modo a criar possibilidade de execução com os melhores resultados e as decisões operacionais estão ligadas à obtenção dos indicadores desejados, voltadas para os objetivos e metas em nível operacional, níveis de preços e produção, níveis de operação, políticas e estratégias de pesquisa e desenvolvimento.

Conforme Figura 1, as três decisões são importantes para o desenvolvimento das atividades nas empresas e devem ser envolvidas na totalidade: estratégico, administrativo e operacional. Considerando que o controle acompanha a figura do realizado, pode-se dizer que o controle orçamentário é um instrumento único.

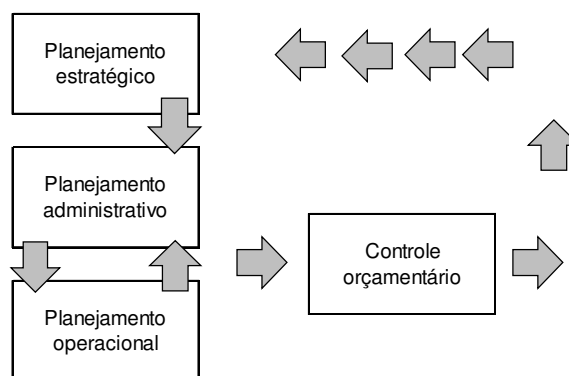


Figura 1 – Os vários tipos de planejamento e controle orçamentário  
Fonte: Frezatti (2006, p. 41)



Para Fischmann (1991, p. 26) a “decisão estratégica exige a **eficácia** das organizações enquanto que a decisão administrativa e operacional tem grande preocupação com o aumento da **eficiência**”.

Conforme observado por Oliveira (2004) e Lunkes (2009) existem diferentes tipos de planejamentos, posicionados em diferentes níveis hierárquicos na organização: estratégico, tático e operacional (Figura 2).

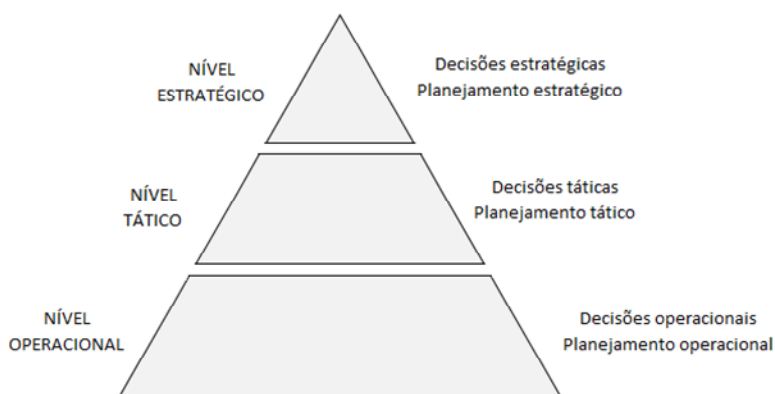


Figura 2 – Níveis de decisão e tipos de planejamento

Fonte: Oliveira (2004, p. 45)

Para Oliveira (2004), o planejamento estratégico proporciona sustentação metodológica para decidir a melhor direção a ser seguida pela empresa, avaliar o grau de interação entre a empresa e o ambiente e desenvolver estratégias inovadoras e diferenciadas. Conforme Lunkes (2009), o planejamento tático oferece objetivos quantitativos e qualitativos mensuráveis para orientar os gestores na etapa de planejamento operacional como devem ser administradas as operações no dia-a-dia. Assim, cabe ao planejamento operacional preocupar-se em quais atividades deverão ser executadas e como executá-las.

Faz-se necessário desenvolver e implantar planejamentos táticos e operacionais de forma integrada visando o controle das estratégias da companhia.

## 2.2. Planejamento estratégico

Com a aceleração das mudanças no ambiente de cada empresa, ocorre uma crescente pressão cuja exigência é a capacidade de mudar e antecipar as mudanças para aproveitar prontamente as novas oportunidades que surgem com

ação rápida e imediata, bem como a capacidade de reagir e responder com flexibilidade para evitar ou neutralizar as ameaças e pressões ambientais.

A estratégia empresarial tem papel fundamental para a organização atingir a capacidade de manobra diante do ambiente externo, cuja eficácia caracteriza-se por estratégias inovadoras e imprevisíveis. Segundo Lorange e Vancil (1986), não existe um sistema de planejamento universal, pela simples e óbvia razão de que as empresas diferem em tamanho, tipo de operação, maneira de organização, filosofia e cultura. Portanto, serão abordadas as fases básicas que poderão ser adaptadas às condições e realidades internas e ambientais de cada organização.

A figura 3 aponta as fases básicas do planejamento estratégico apontadas por Frezatti (2000): analisar a missão da organização, os objetivos a longo prazo, os ambientes interno e externo, as estratégias gerais e específicas.

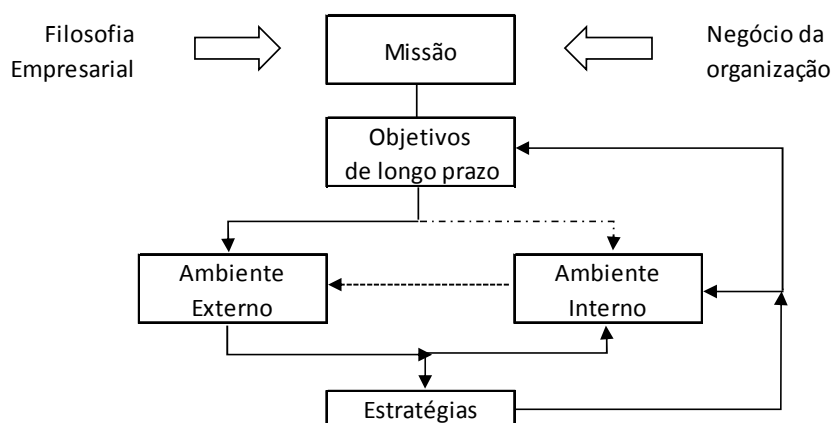


Figura 3 – Elementos da visão estratégica do negócio  
Fonte: Frezatti (2000, p. 25)

Segundo Oliveira (2004, p. 76) “Missão é a determinação de ‘onde a empresa quer ir’. Corresponde a um horizonte dentro do qual a empresa atua ou poderá atuar. Portanto, a missão representa a razão de ser da empresa”. Conforme Frezatti (2000), os objetivos empresariais são definidos em função da missão e da visão organizacional. O orçamento é o instrumento gerencial que deve proporcionar a realização dos objetivos e caso não ocorra, o orçamento deve ser revisado e ajustado.

Análise externa, segundo Oliveira (2004, p. 70) é “a maneira pela qual a organização verifica as ameaças e oportunidades que estão no ambiente da empresa e as melhores maneiras de evitar ou usufruir dessas situações”. A

organização deve olhar para fora de si, para onde estão às oportunidades e ameaças visando considerar como oportunidade situações em que ela realmente tem condições de usufruir, caso contrário, a situação pode tornar-se uma ameaça.

De acordo com Frezatti (2000, p. 29), análise interna “é a forma pela qual a organização, depois de analisar o ambiente externo, se volta para dentro e identifica as necessidades de recursos requeridos para que possa atingir seus objetivos”.

A literatura consultada relaciona a origem da palavra estratégia com as ciências militares. De acordo com a raiz grega, estratégia quer dizer arte do general. Segundo Lunkes (2009, p. 1) “o termo foi utilizado largamente pelos exércitos para determinar as ações ofensivas, com o único propósito de alcançar a vitória sobre o inimigo”. Portanto, estratégia estabelece uma mesma direção para a organização atingir seus objetivos.

Superadas as fases anteriores da gestão estratégica, surge o orçamento, para colocar foco e identificar as ações mais importantes para atingir os objetivos da organização. A comunicação torna-se fundamental nesse processo para que cada colaborador conheça a importância do seu papel no futuro da organização.

### **2.3. Sistema orçamentário: instrumento de planejamento e controle organizacional**

Davila e Wouters (2005, p. 587) destacam que “o orçamento é, provavelmente, a ferramenta de gestão mais utilizada nas organizações”. Para garantir a eficácia organizacional, faz-se necessário realizar adequado planejamento visando atingir os objetivos da organização. A comparabilidade entre os resultados atingidos e desejados permite avaliar se os objetivos estão sendo alcançados e revisar os planos quando divergirem dos objetivos da empresa.

### **2.4. Origem do orçamento**

Considera-se que a necessidade de orçar é tão antiga quanto à humanidade, até mais antiga que a origem do dinheiro. Quando os homens das cavernas precisavam prever a necessidade de comida ao longo dos invernos, já desenvolviam

antigas práticas de orçamento (LUNKES, 2009). A origem da palavra orçamento vem do francês *bougette*, que significa uma bolsa grande de couro usada pelos viajantes penduradas nas celas de seus cavalos. Na década de 60, os ministros das finanças da Inglaterra e Holanda ainda apresentavam seu plano financeiro anual dentro de uma pequena pasta de couro. Nessa época, o orçamento era considerado como um plano governamental.

Para a maioria dos autores, o orçamento teve sua origem na Inglaterra, quando o rei João sem Terra, promulgou a Carta Magna, na qual se estabelece o embrião do orçamento conforme cita (PELLINI, 2003, p. 1).

Desde o surgimento do Estado Moderno os homens foram criando mecanismos para o controle da ação dos seus governantes. Inicialmente a preocupação residia na cobrança de impostos. Em 1215, os barões ingleses vencem pelas armas João Sem-terra e obrigam-no a assinar a Carta Magna, na qual se estabelece o embrião do orçamento, através do princípio de que nenhum tributo seria levantado sem o consentimento do Conselho do Reino. Em 1688, Guilherme Orange assina Bill of Rights que instituiu definitivamente a votação exclusiva dos impostos pelo parlamento.

Wilges (1995) salienta que nos Estados Unidos, a origem da prática orçamentária foi tão impactante que, logo após seu início, o país adquiriu a sua independência.

Além da Inglaterra, na França também foi abusiva a cobrança de impostos que fez com que o povo se reunisse para limitar o poder de seus governantes, dando início a prática orçamentária também nesse país. Para Pires e Motta (2006) a Revolução Francesa foi a responsável pelo início da prática orçamentária.

Wilges (1995) defende que no Brasil não foi diferente, antes de surgir o orçamento, a cobrança de impostos levou o povo a exigir a sua participação nas decisões e empreender revoltas pela conquista de liberdade. Pires e Motta (2006) salientam que a vinda do rei D. João VI ao Brasil permitiu ampliar a abertura dos portos brasileiros e criar em 1808, do Erário Público e do Regime de Contabilidade.

Segundo Zdanowicz (1984), em empresas privadas, o orçamento foi utilizado primeiramente por Brown, gerente financeiro da Du Pont de Memours, nos Estados Unidos, em 1919. No Brasil, o orçamento só teve seu apogeu a partir de 1970, quando empresas passaram a adotá-lo com maior intensidade.

## 2.5. Conceitos, objetivos e características do orçamento

Estudos revelam que o sistema orçamentário é utilizado como um instrumento que auxilia no processo de planejamento e controle organizacionais (WELSCH, 1983; ZDANOWICZ, 1995; PADOVEZE, 2000; FREZATTI, 2000; PEREIRA, 2001; HANSEN e MOWEN, 2003). Segundo Espejo (2008), o orçamento oferece sustentabilidade às organizações diante da competitividade, abertura de mercados e necessidade constante de adaptação aos fatores mercadológicos. Conforme Frezatti (2006, p. 44), o orçamento é “um dos pilares da gestão e uma das ferramentas fundamentais para que o *accountability*, a obrigação dos gestores de prestar contas de suas atividades, possa ser encontrado”. Assim, o orçamento pode ser utilizado para medir o desempenho dos gestores.

Através do orçamento, pode-se sistematizar os dados, potencializar as informações e auxiliar os gestores na tomada de decisão. Hansen e Van der Stede (2004) constataram através de sua pesquisa que a maior satisfação com todo o sistema orçamentário está positivamente associada com o desempenho dos orçamentos para o planejamento operacional, avaliação de desempenho, comunicação de metas e formação da estratégia. Os autores ressaltam o fato de que o orçamento desempenha diferentes papéis nas empresas e parece ser utilizado para avaliação de desempenho em grandes organizações.

Conforme Pereira (2001, p. 250) o orçamento deve “expressar quantitativamente os planos de ação, refletindo as diretrizes, os objetivos, as metas, as políticas estabelecidas para a empresa, para determinado período, servindo também para a implantação desses planos”.

O orçamento é uma forma de desenvolvimento do planejamento organizacional que deve ser estruturado de forma que possibilite o gerenciamento da organização em um único plano. Otley (1999) defende que o orçamento tem sido um mecanismo de controle central na maioria das organizações, pois integra todas as atividades operacionais em um único plano. Esse mesmo autor comenta que as organizações precisam ter flexibilidade e capacidade de adaptação. Nesse sentido, Espejo (2008) defende a necessidade de perspectiva de um sistema aberto e dinâmico, em que os elementos do sistema de contabilidade gerencial atuem como direcionadores para alcance dos objetivos organizacionais, auxiliam a otimizar recursos, induzindo a resultados de longo prazo.

Apesar das inúmeras vantagens e contribuições do orçamento, alguns aspectos, se não contornados, podem limitar o processo. Enquanto o sistema orçamentário tem sido tradicionalmente de grande importância para a gestão organizacional, nos últimos anos tem sido objeto de crescentes críticas, e as abordagens mais radicais para a gestão e controle de desempenho têm sido postas frente. Hope e Fraser (2003) alegam que o orçamento tradicional atribui pouco valor a organização e leva ao comportamento disfuncional gerando conflitos mediante a competitividade.

Hansen *et al.* (2003) também apresentam sua crítica ao orçamento e defendem a necessidade de melhorar o sistema orçamentário através do orçamento flexível denominado *Beyond Budgeting*. Esses mesmos autores revelam que o orçamento pode restringir e limitar a cooperação e a criatividade, além de enfatizar o controle de custos em curto prazo e autoridade em níveis hierárquicos que inflexibilizam ações que desmotivam os colaboradores.

Por fim, Espejo (2008) observa que é necessário investigar o sistema orçamentário como pertencente a um sistema maior, a organização e seus intervenientes, parecendo oportuno evidenciar esse artefato contábil como sendo influenciado pelas variáveis contingenciais que direcionam as suas características.

## **2.6. Estrutura do sistema orçamentário**

Antes da elaboração do orçamento são estabelecidas as diretrizes, os cenários e as premissas orçamentárias. Diretrizes são os direcionamentos fornecidos pela alta administração, estabelecer cenários significa analisar as condições políticas, econômicas, mercadológicas e legais que podem afetar a execução do orçamento no período analisado e premissas são pressupostos estabelecidos em termos de atividades operacionais, tais como: moeda, período de tempo, taxa de juros, inflação, entre outras (ESPEJO, 2008).

A comunicação torna-se fundamental no processo pré-orçamentário, pois as diretrizes, cenários e premissas devem ser claras e respeitadas por todos os gestores. De nada adianta planilhas requintadas se as áreas não estiverem engajadas no processo, trabalhando para atingir os objetivos ali definidos.

Finalizados os passos anteriores, inicia-se a elaboração do orçamento propriamente dito. Segundo Hansen e Mowen (2003) o orçamento pode ser dividido em orçamentos operacionais e financeiros. Orçamentos operacionais se preocupam com as atividades geradoras de renda de uma empresa e orçamentos financeiros se preocupam com as entradas e as saídas de caixa e com a posição financeira. (Figura 4).

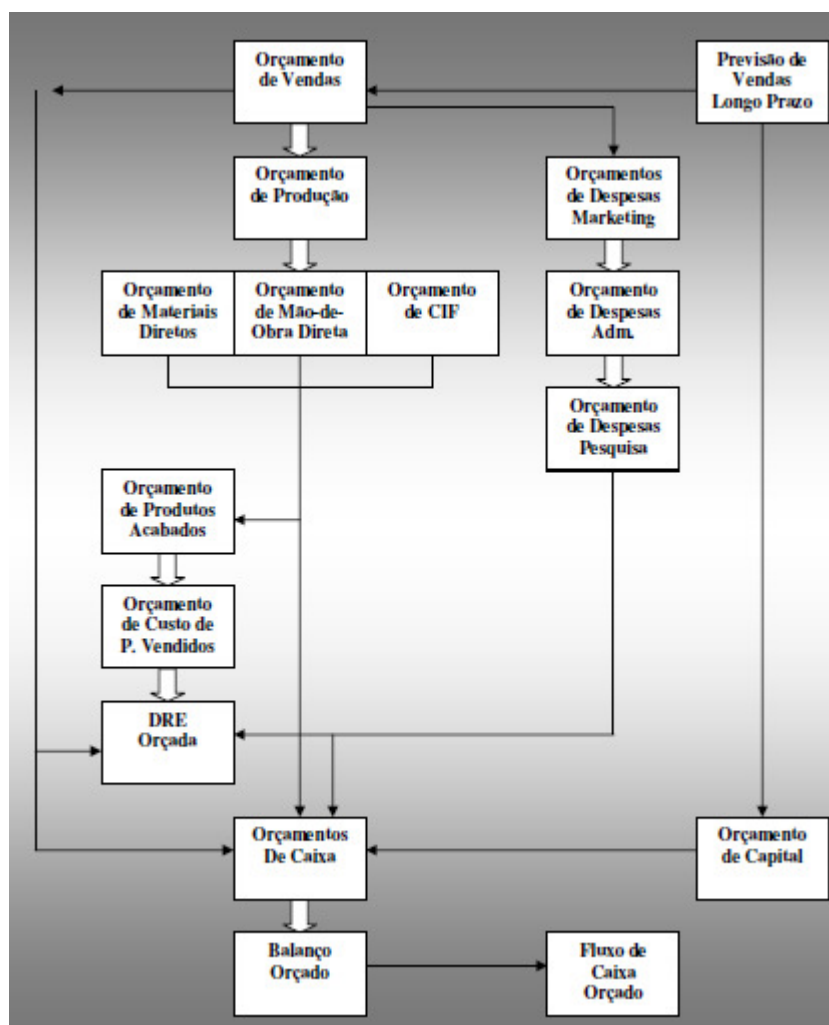


Figura 4 – Componentes do orçamento mestre

Fonte: Hansen e Mowen (2003, p. 248)

Em resumo, o orçamento operacional pode-se estruturar em plano de marketing, plano de produção, plano de investimentos no ativo permanente e plano de recursos humanos, e o orçamento financeiro caracteriza-se pela existência de demonstrações contábeis projetadas: balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício e fluxo de caixa (FREZATTI, 2000).

### **2.6.1. Orçamento operacional**

Padoveze (2000) afirma que o orçamento operacional é o que contém a maior parte dos planos orçamentários, engloba a estrutura administrativa, de produção e vendas. Remete à demonstração de resultados, contempla as peças orçamentárias de vendas, custos e despesas. O orçamento de vendas é o ponto chave do orçamento operacional e o ponto de partida de todo o processo orçamentário.

#### **2.6.1.1. Orçamento de marketing**

A previsão de vendas constitui o ponto de partida para orçamento operacional e direciona os demais planos orçamentários. De acordo com Lunkes (2009), o orçamento de vendas é formado pelas previsões de vendas de um período predeterminado, estima as quantidades de cada produto e serviço que a empresa planeja vender ou prestar, define o preço a ser praticado, impostos incidentes e a receita a ser gerada. Segundo Welsch (1983) as vendas representam a fonte básica de entradas de recursos monetários, os investimentos adicionais em ativo imobilizado, o volume de despesas a ser planejado, as necessidades de mão-de-obra e o nível de produção.

Os gestores podem encontrar dificuldade na estimativa da quantidade de vendas previstas, sejam por fatores internos ou externos. Assim, a elaboração do orçamento de vendas exige conhecer o potencial de mercado, o nível de demanda futura, a concorrência, o nível de preços e as condições econômicas do país visando maior precisão no processo de decisão (ZDANOWICZ, 1995).

#### **2.6.1.2. Orçamento de produção**

O orçamento de produção baseia-se nas informações do orçamento de vendas, que demanda do conhecimento do quanto deve ser produzido em função do



que já está estocado no momento do orçamento. Portanto, faz-se necessário haver coordenação entre os planos de vendas, produção e políticas de estoque. Para Welsch (1983, p. 129) “o orçamento de produção e as políticas de estoques é que oferecem as condições para que essa coordenação seja conseguida”.

Lunkes (2009) defende que o objetivo do orçamento de produção é assegurar um nível de produção suficiente para atender a demanda prevista de vendas e após preparar as estimativas de materiais que são exigidos para atender ao nível de fabricação, definem-se os custos relativos à fabricação: matéria-prima, mão-de-obra direta e custos indiretos de fabricação.

#### a) Orçamento de matéria-prima

O orçamento de matérias-primas deve relacionar-se com a política de abastecimento em todas as unidades produtivas da empresa, em termos de qualidade, quantidade e tempo.

Sobanski (2009) salienta que matérias-primas são bens adquiridos que se integram nos produtos acabados durante o processo. A elaboração deste orçamento requer o cumprimento das seguintes fases:

- Determinar o custo do material adquirido;
- Determinar as despesas relativas aos processos de compra;
- Determinar as despesas relativas à manutenção dos estoques;
- Determinar as despesas decorrentes da falta de estoques.

A coordenação entre o departamento de compras e produção torna-se relevante para melhor utilização e consumo dos materiais. Nesse sentido, Lunkes (2009, p. 46) salienta que “o objetivo é comprar estes materiais no momento certo e ao preço planejado”.

#### b) Orçamento de mão-de-obra direta

Manter o número de colaboradores preparados para atender a demanda de produção prevista torna-se essencial para atingir a qualidade no processo produtivo. O objetivo macro da mão-de-obra direta é estimar a necessidade de recursos humanos, recrutamento, treinamento, avaliação e especificação de tarefas,

avaliação de desempenhos, negociação com sindicatos e administração salarial (LUNKES, 2009).

Para a preparação do orçamento de mão-de-obra direta é preciso determinar o número de horas exigido para produzir cada produto, taxas médias de remuneração por departamento, centro de custos ou operação.

#### c) Orçamento dos custos indiretos de fabricação

Em função da diversidade e complexidade dos custos indiretos de fabricação, torna-se necessário distinguir esses custos em fixos e variáveis. Custos fixos tendem a manterem-se constantes e independem da produção ou do volume, enquanto que os custos variáveis oscilam diretamente em relação as alterações da produção ou volume de trabalho realizado.

Sanvicente e Santos (1979) descrevem que os custos indiretos de produção abrangem todos os custos fabris que não podem ser classificados como mão-de-obra direta ou matéria-prima, e são incorridos em nível de departamento ou em nível de fábrica como um todo.

### **2.6.1.3. Orçamento de investimento no ativo permanente**

As empresas que querem se manter competitivas investem em ativos que geram recursos por um período de longo prazo, através de modernização, substituição ou ampliação dos itens imobilizados. Nesse orçamento se consideram aquelas despesas incorridas com aquisições de máquinas ou veículos, construções, modificações e transformações que tenham caráter de melhoria ou reposição da capacidade produtiva ou de prestação de serviços.

Segundo Padoveze (2000, p. 374),

É condição intrínseca do orçamento de investimentos a aplicação das técnicas de análise das alternativas de investimentos e rentabilidade dos projetos. Cada investimento a ser feito será objeto de um estudo específico de sua rentabilidade e das alternativas possíveis.

Esse orçamento requer análises econômicas, financeiras para avaliar se o investimento influenciará positivamente no valor da companhia, tais como TIR - taxa

interna de retorno, VPL – Valor presente líquido, Payback, EVA – Valor econômico adicionado, dentre outras.

#### **2.6.1.4. Orçamento de recursos humanos**

Frezatti (2000) estabelece que o plano de recursos humanos visa adequar a estrutura organizacional da empresa aos objetivos estratégicos, através de contratações, desligamentos, remanejamentos e treinamentos para qualificação dos colaboradores. Esse plano deve abranger todos os elementos dos recursos humanos da organização, desde a estrutura organizacional, o preenchimento dessa estrutura, movimentações de funcionários, remuneração, benefícios, treinamento, admissões e desligamentos, consultorias na área, etc.

#### **2.6.2. Orçamento financeiro**

As demonstrações de caixa projetadas: balanço patrimonial, demonstrativo do exercício e fluxo de caixa caracterizam o plano financeiro. Frezatti (2000) salienta que esse plano disponibiliza as demonstrações financeiras, viabiliza a análise global e permite que todas as decisões tomadas nos vários subplanos sejam transformadas em denominador monetário. Através desse orçamento pode-se verificar as situações financeira, econômica e estrutural da organização, bem como análises de composição do endividamento, perfil da dívida, liquidez, posição de caixa, necessidade de capital de giro, lucratividade e rentabilidade sobre o investimento realizado. Caso os resultados não estejam de acordo com o esperado, cabe revisitar todo o processo orçamentário.

##### **2.6.2.1. Balanço Patrimonial**

O balanço patrimonial projetado revela a situação financeira e patrimonial da empresa entre os períodos realizado e orçado, tornando, possível a comparação dos valores. Conforme Zdanowicz (1995) o objetivo do balanço patrimonial projetado é

informar como estará a situação financeira para o período considerado, que será reflexo da situação econômica projetada, compatibilizando-as com a futura situação patrimonial da empresa.

#### **2.6.2.2. Demonstração do resultado**

A Demonstração de Resultado do Exercício projetada é elaborada a partir dos orçamentos operacionais, como: o orçamento de vendas, orçamento de fabricação e orçamento de despesas operacionais. A principal característica do Demonstração de Resultado do Exercício projetado, conforme Zdanowicz (1995, p. 110) é “comparar os valores projetado e realizado, buscando verificar a eficiência e eficácia do plano geral de operações da empresa”.

#### **2.6.2.3. Fluxo de caixa**

O orçamento de caixa como é a ferramenta financeira que irá projetar as entradas, as saídas e o nível desejado de caixa para o período considerado. O objetivo do orçamento de caixa é assegurar recursos monetários suficientes para anteder às operações da empresa.

Welsch (1996) denomina orçamento de caixa como orçamento de disponibilidades e relaciona as principais finalidades:

- Indicar a posição financeira provável em resultado das operações planejadas.
- Indicar o excesso ou a insuficiência de disponibilidades.
- Indicar a necessidade de empréstimos ou a disponibilidade de fundos para investimento temporário.
- Permitir a coordenação dos recursos financeiros em relação à (1) capital de giro total, (2) vendas, (3) investimentos e (4) capital de terceiros.
- Estabelecer bases sólidas para a política de crédito.
- Estabelecer bases sólidas para o controle corrente da posição financeira.

## **2.7. Tipos de orçamento**

### **2.7.1. Orçamento flexível**

Padoveze (1997) apud Lunkes (2009, p. 110) descreve que no orçamento flexível, “em vez de um único número determinado de volume de fabricação ou vendas, a empresa admite uma faixa de nível de atividades, onde tendencialmente irão situar-se tais volumes de produção ou venda”. Para o autor, a aplicação do orçamento flexível requer profundo conhecimento dos padrões de comportamento dos custos.

Hansen e Mowen (2003, p. 264) analisam o orçamento flexível em relação ao planejamento ao citarem “podem ser usados no planejamento ao mostrarem quanto os custos serão em vários níveis de atividade [...] os gerentes podem lidar com a incerteza ao examinarem os resultados financeiros esperados para um número de cenários plausíveis”.

Os orçamentos flexíveis fornecem o custo esperado para uma faixa de atividades e podem ser usados para preparar a empresa quanto às incertezas do ambiente.

### **2.7.2. Orçamento base zero (OBZ)**

Conforme destacam Warren, Reeve e Fess (2001) apud Lunkes (2009, p. 86), “o orçamento de base zero exige que os gestores estimem as vendas, a fabricação e outras peças orçamentárias como se as operações estivessem começando da estaca zero”. Ou seja, o OBZ desconsidera o período anterior e projeta todos os planos como se estivessem sendo avaliados pela primeira vez.

O OBZ trabalha com divisões em pacotes de decisão, onde cada pacote de decisão é uma descrição de serviços, com os custos associados, que uma decisão pode oferecer.

Junto com o orçamento, cada pacote deve conter uma declaração das metas da unidade, os programas para atingir essas metas, os benefícios esperados e as consequências caso o pacote não seja aprovado. O melhor dos pacotes alternativos é escolhido, e os outros são descartados. (HANSEN E MOWEN, 2003, p. 271)

Outra característica do OBZ é a exigência de justificativas detalhadas das dotações orçamentárias. Pyhrr (1981) apud Lunkes (2009, p. 87) assevera que no OBZ “cada gestor deve justificar todas as solicitações de dotações orçamentárias em detalhe, a partir do ponto zero, para serem avaliadas por análises sistemáticas e classificadas por ordem de importância em diferentes etapas operacionais”.

### **2.7.3. Orçamento por atividades - ABB**

O orçamento por atividades é uma ferramenta com o objetivo de guiar a empresa por metas essenciais, conforme salienta Lunkes (2009, p. 123) “é um plano quantitativo e financeiro que direciona a empresa a focalizar atividades e recursos visando atingir objetivos estratégicos”.

### **2.7.4. Orçamento contínuo**

Através do sistema orçamentário pode-se traduzir as metas e as estratégias da empresa, pois considera-se que o planejamento identifica os objetivos e as ações necessárias para alcançá-los, enquanto que o orçamento, expressa quantitativamente esse plano.

Conforme a contribuição de Frezatti (2000, p. 36) “planejar sem controlar é uma falácia e desperdício de tempo e energia. Significaria que energia foi despendida pelos executivos decidindo o futuro, sem que se possa saber se os objetivos estão sendo atingidos”. Portanto, utiliza-se o sistema orçamentário como forma de controle do resultado futuro, comparando resultados reais com os resultados planejados e ajustando os processos internos da empresa para atingir os objetivos previamente traçados, se necessário.

Essas atualizações no sistema orçamentário implicam na necessidade de uma revisão orçamentária e para tal, existe a técnica do orçamento contínuo.

O orçamento contínuo é frequentemente usado quando se acredita que planos realistas somente podem ser feitos para curtos períodos e é desejável ou necessário replanejar e refazer projeções continuamente por força das circunstâncias. (WELSCH, 1983, p. 82)

Segundo Lunkes (2009, p. 76) “o orçamento contínuo pode ser utilizado, revisado e reprojetado mensalmente, mediante o abandono progressivo do período encerrado e a adição do período futuro equivalente”. Essa técnica, também denominada de *Rolling Forecasting*, possibilita a revisão orçamentária ajustada à estratégia da organização durante o ano todo.

### **3. SISTEMA PORTUÁRIO**

Neste capítulo, são abordados conceitos sobre a importância dos portos para a cadeia logística global, a relevância do planejamento e controle de suas operações.

O transporte tem influência decisiva no custo dos produtos exportados e importados, sendo considerado um fator determinante na competitividade das organizações. O transporte marítimo apresenta-se como o modo mais utilizado internacionalmente para o deslocamento de mercadorias do planeta. Nesse contexto, Vieira (2002, p. 10) defende que “a maior eficiência desse modal e do próprio sistema portuário irá influenciar de forma decisiva o preço final dos produtos negociados internacionalmente”.

#### **3.1. Conceito de Porto**

Segundo os autores Giner, *et al* (2013, p. 11) “a palavra porto vem do latim “Portus” que significa um lugar em um curso de água, com instalações para carga e descarga de navio”. O sistema portuário faz parte do sistema de transportes e é através deles que os países realizam a maior parte de suas importações e exportações.

Collyer (2008) apud Sousa Junior (2010, p. 5) define porto como “fronteira nacional aberta, entreposto dinâmico de mercadorias, em que se realizam atividades (aduaneiras, alfandegárias, comerciais, sanitárias, tributárias, imigratórias, etc.)”. Assim, não há como olhar para o sistema portuário isoladamente, pois trata-se de um elo da complexa cadeia de logística de transporte.

Discorrem Faro e Faro (2010) que em 1808 os portos brasileiros foram abertos às nações amigas, sendo representada basicamente pela Inglaterra e, em menor escala, pelos EUA, quando ocorreu a chegada da Família Real Portuguesa. No decorrer do século XIX, teve destaque o intercâmbio comercial de negócios diretos da metrópole lusitana com a Inglaterra, com quem Portugal firmou o Tratado de Comércio e Navegação.

No Brasil, o trabalho portuário teve sua origem muito antes da abolição da escravidão, quando da abertura dos portos para o comércio exterior. Em um primeiro momento, este trabalho desenvolveu-se na incipiente atividade portuária marítima propriamente dita, mas logo se espalhou pelo interior do país na medida em que surgiam os povoados ribeirinhos e o crescimento da necessidade de armazéns para estocagem (CARDIAIS, 2004).

### **3.2. Evolução dos Portos**

A eficiência dos portos é essencial para o crescimento e desenvolvimento econômico dos países exigindo alta capacidade de movimentação e gestão eficiente. Brito (2010) defende que a logística deve ser reconhecida como motor estratégico do desenvolvimento da economia brasileira e para tal, faz-se necessário incluir os portos nessa cadeia logística e parar de focá-los de forma isolada.

Conforme Goebel (2002) apud Sousa Junior (2010) os portos se desenvolvem baseados nos três critérios seguintes:

- a) A política, a estratégia e a atitude de desenvolvimento portuário;
- b) O escopo e a extensão das atividades portuárias, particularmente quanto aos aspectos associados à área de informação;
- c) A integração da organização e das atividades portuárias.

### **3.3. Funções do Porto**

Segundo Sousa Junior (2010) um bom sistema portuário deve ser capaz de desempenhar a função de coordenação das atividades portuárias pois a eficiência



do porto depende da capacidade de seus gestores coordenarem os diversos interesses envolvidos, tanto dentro como fora do sistema.

A UNCTAD (1992) classificou os portos em relação às suas funções, dividiu entre funções internas e funções externas. As funções externas podem ser:

- Funções destinadas aos navios: são os serviços realizados pelos práticos e rebocadores, e constituem em atracação e desatracação, manutenção, suprimentos, etc.;
- Funções destinadas à carga: são aquelas executadas na interface terra/navio, como a carga e descarga, e aquelas executadas só em terra, como a consolidação e desconsolidação dos contêineres;
- Funções em terra: são todos os serviços executados apenas em terra, como por exemplo, a consolidação dos contêineres.

A segunda classificação dos portos, segundo a UNCTAD (1992), refere-se às funções internas. As funções internas de um porto são destinadas a dar suporte às funções externas do porto na busca de se obter maior relação custo-benefício. Para avaliar a relação custo-benefício são considerados alguns critérios: custo da operação, tempo de operação e o risco.

### 3.4. Modernização portuária

A Lei 8630/93, intitulada de lei da Modernização dos Portos proporcionou muitos avanços ao sistema portuário brasileiro. Para os autores Faro e Faro (2010), a lei introduziu novos elementos à estrutura de gestão dos portos, identificados na figura da autoridade portuária, conselho de autoridade portuária, administração do porto organizado, operador portuário, e o órgão gestor da mão de obra, com suas características descritas no quadro 1.

Elementos	Descrição
Autoridade portuária	É a entidade pública que em linhas gerais é responsável pela formulação de diretrizes destinadas a orientar o desenvolvimento do sistema portuário
Conselho de Autoridade Portuária (CAP)	Constituído por representantes dos vários intervenientes no porto (governo, operadores, armadores, trabalhadores e demais usuários – exportadores, importadores, transportadores etc.), foi outorgada a

	missão de regular a atividade portuária, envolvendo uma multiplicidade de ações, entre as quais a adoção de medidas destinadas a assegurar o cumprimento das normas de proteção ao meio ambiente e o estímulo à competitividade.
Administração do porto organizado	Contempla atividade intimamente relacionada à gestão portuária, a exemplo da regulamentação, fiscalização e controle operacional da atividade afetas ao setor, acabou sendo tratada como uma tarefa da exclusiva competência da União ou das entidades concessionárias.
Operador portuário	Pessoa jurídica autorizada a executar operações na área circunscrita à jurisdição do porto organizado, envolvendo a movimentação e a armazenagem da carga a ser embarcada ou desembarcada, conforme o caso.
Órgão gestor da mão de obra	Em cada porto organizado deve ser instituída uma entidade civil, constituída pelos operadores portuários, a quem caberia administrar a cessão e mão de obra do trabalhador portuário e/ou portuário avulso, para os serviços inerentes ao manejo, carga e descarga das mercadorias objeto do transporte aquaviário.

Quadro 1: Estrutura de gestão dos portos.

Fonte: Adaptado de Faro e Faro (2010).

Segundo Goebel (2002) apud Souza Junior (2010, p. 11), existiam três objetivos principais associados à implementação da Lei 8.630/93, a saber:

- a) Privatizar os portos e gerar recursos para o governo, de modo a reduzir sua dívida mobiliária;
- b) Incentivar a concorrência entre os portos e os terminais, de modo a reduzir custos e obter maior eficiência;
- c) Acabar com o monopólio dos trabalhadores portuários.

A lei dos portos desburocratizou o sistema portuário e contribuição com a distribuição de competências.

Conforme o relatório do BNDES (2012), o atual modelo de exploração dos portos inclui seis figuras principais: portos organizados; Terminais privativos de uso exclusivo (TUP-E); Terminais privativos de uso misto (TUP-M); instalações portuárias públicas de pequeno (IP4); estações de transbordo de carga (ETC); e terminais privativos de turismo. A revisão do modelo de exploração da infraestrutura

portuária inclui a coexistência da gestão pública e privada de instalações portuárias e portos públicos.

### **3.5. Sistema portuário brasileiro**

Segundo Ribeiro (2000, p.52) “a inexistência de fronteiras terrestres entre Brasil e a maioria de seus principais parceiros comerciais determina uma forte relação de dependência entre o comércio exterior e o sistema portuário nacional”. O autor acrescenta que até 1990 a Empresa Brasileira de Portos S.A. (PORTOBRÁS) foi a responsável pela gestão dos portos públicos brasileiros. A administração era executada diretamente pela empresa ou por meio de suas controladas, as Companhias Docas Federais. Em 1990, a PORTOBRÁS foi desativada, passando os portos a serem administrados diretamente pelas Companhias Docas. (LIMA e VELASCO, 1996)

Atualmente, os portos brasileiros se classificam em terminais organizados e terminais de uso privativo (TUP). A lei 12.815/13 que dispõe sobre a exploração direta e indireta pela União de portos e instalações portuárias e sobre as atividades desempenhadas pelos operadores portuários aborda algumas definições:

- a) Porto organizado: bem público construído e aparelhado para atender a necessidades de navegação, de movimentação de passageiros ou de movimentação e armazenagem de mercadorias, e cujo tráfego e operações portuárias estejam sob jurisdição de autoridade portuária.
- b) Terminal de uso privativo: instalação portuária explorada mediante autorização e localizada fora da área do porto organizado.

A ANTAQ (2013) destacou que o Brasil possui 33 portos organizados, 105 terminais de uso privativo e 3 estações de transbordo de cargas.

As principais diferenças entre portos organizados e terminais de uso privativo podem ser observadas no Quadro 2.

ATOS ADMINISTRATIVOS	PORTO ORGANIZADO	TUP
Tipo de Contrato	Arrendamento	Adesão
Pagamento pelo arrendamento	Sim	Não
Prazo determinado	25 (vinte e cinco) anos, prorrogável por períodos sucessivos	25 (vinte e cinco) anos, prorrogável por períodos sucessivos
Ato administrativo	Concessão	Autorização
Licitação	Sim	Não
Contrato de mão de obra (OGMO)	Sim, obrigatório	Opcional
Reversão de ativos	Sim	Não

Quadro 2: Diferença entre portos organizados e TUP

Fonte: Adaptado do Decreto 6.620/2008, Lei 8.630/93 e Lei 12.815/13

A lei 12.815 proporcionará o aumento do número de terminais e a expansão dos atuais, contudo RIBEIRO (2000) pontua que o sistema portuário brasileiro não está exercendo de forma eficiente seu papel como elo da cadeia logística, causando significativas perdas na eficiência do setor de transporte. Os principais aspectos dessa ineficiência apontados pelo autor são:

- Integração deficiente com o sistema de transportes terrestres;
- Redução da participação da navegação de cabotagem;
- Serviços portuários deficientes.

### **3.6. Aspectos da movimentação de contêineres**

Conforme Lacerda (2004, p. 217) “os contêineres surgiram para facilitar o transporte de carga geral, como são chamadas as mercadorias exceto grãos, ou seja, minérios, grãos agrícolas, petróleo e seus derivados”.

### **3.7. Portos de movimentação de contêineres da região sul do Brasil**

Todos os terminais de contêineres da região sul do Brasil são analisados neste trabalho. O estudo abrange 7 terminais, sendo 5 portos organizados e geridos por empresas públicas, e 2 terminais administrados por empresas privadas, conforme demonstrado na Quadro 3.

NOME	INSTALAÇÃO	TIPO	ADMINISTRAÇÃO	ESTADO
IMBITUBA	PORTO PÚBLICO	MARÍTIMO	SCPAR PORTO DE IMBITUBA S.A.	SC
ITAJAÍ	PORTO PÚBLICO	MARÍTIMO	SUPERINTENDÊNCIA DO PORTO DE ITAJAÍ	SC
PARANAGUÁ	PORTO PÚBLICO	MARÍTIMO	ADMINISTRAÇÃO DOS PORTOS DE PARANAGUÁ E ANTONINA - APPA	PR
PORTO ITAPOÁ	TUP	MARÍTIMO	ITAPOÁ TERMINAIS PORTUÁRIOS S.A.	SC
PORTONAVE	TUP	MARÍTIMO	PORTONAVE S.A.	SC
RIO GRANDE	PORTO PÚBLICO	MARÍTIMO	SUPERINTENDÊNCIA DO PORTO DE RIO GRANDE - SUPRG	RS
SÃO FRANCISCO DO SUL	PORTO PÚBLICO	MARÍTIMO	ADMINISTRAÇÃO DO PORTO DE SÃO FRANCISCO DO SUL - APSFS	SC

Quadro 3: Relação dos terminais de contêineres da região sul do Brasil e suas administrações

Fonte: Adaptado de ANTAQ (2014).

A seguir, serão abordadas as principais características físicas e operacionais de cada terminal, os tipos de navios que os utilizam e das cargas movimentadas pelos terminais.

### 3.7.1. Rio Grande

O Tecon Rio Grande é uma empresa constituída de um único acionista, Wilson, Sons de Comércio Ltda, o qual venceu a licitação do Terminal de Contêineres do Porto do Rio Grande e passou a administrá-lo a partir de 1997 por 25 anos, renováveis por igual período. Está localizado a margem oeste do canal do Rio Grande, sendo este escoadouro natural de toda a bacia hidrográfica da Lagoa dos Patos (TECON RIO GRANDE, 2014).

#### a) Estrutura física

- Cais: 900 metros de comprimento
- Calado: 12,5 metros (40 pés) a partir de 2011
- Área total: 829.685,29m<sup>2</sup>
- Área pavimentada: 390.882m<sup>2</sup>
- Capacidade estática: 39.000 TEUs
- 2000 tomadas para containers refrigerados
- Armazém para cargas especiais e gerais - área total de 17.000m<sup>2</sup>
- 10 in/out gates para caminhões

b) Estrutura de Cais e Pátio

- 6 guindastes Impsa Post-Panamax
- 3 guindastes móveis 100t
- 13 reach stackers
- 5 front loaders
- 22 fork lifts
- 47 tratores de pátio
- 14 guindastes RTGs



Figura 5: Tecon Rio Grande

Fonte: Tecon Rio Grande (2014)

### **3.7.2. Itajaí**

APM Terminals tem sido uma parte importante do desenvolvimento da indústria de transporte de contêineres. Originário como braço operacional do terminal da Maersk Line, a APM Terminals foi estabelecida como uma divisão independente dentro da AP Moller- Maersk Group. Em Itajaí, a APM Terminals adquiriu 100% das ações do Teconvi em 2007, e desde então é responsável pela operação portuária de cargas em contêineres em parte das instalações do Porto de Itajaí, arrendada em 2002 através de licitação (APM TERMINALS, 2015).

a) Estrutura física

- Pátio: 180.000 mil m<sup>2</sup>
- Berços de atracação: 4 somando 1.035 metros de comprimento e com profundidade de 11,3 metros
- Calado homologado em 10,5 metros e em fase de aprofundamento através de dragagem
- 1372 tomadas para containers refrigerados

b) Estrutura de cais e pátio

- 3 guindastes do tipo MHC (Mobile Harbor Crane)
- 14 empilhadeiras do tipo Reach Stacker
- 2 empilhadeiras do tipo Empty Handler
- 2 portêineres pós-Panamax



Figura 6: APM Terminals

Fonte: APM Terminals (2014)

### 3.7.3. Navegantes

A Portonave S.A está localizada em Navegantes, foi o primeiro terminal de contêineres privado do Brasil, inaugurado em 2007. Sua estrutura acionária é composta pela Triunfo Participações e Bakmoon Investments Inc. (TIL), ambas com 50% de participação. (PORTONAVE, 2015)

a) Estrutura física

- Cais: 900 metros de comprimento
- Retroárea: 270 mil m<sup>2</sup>
- Profundidade do Canal: 11,3 m
- 3 Berços de Atracação
- 1200 tomadas para containers refrigerados

b) Estrutura de cais e pátio

- 3 empilhadeiras para contêineres cheio
- 3 empilhadeiras para contêineres vazios
- 6 portêineres
- 18 Transtêineres
- 2 guindastes MHC

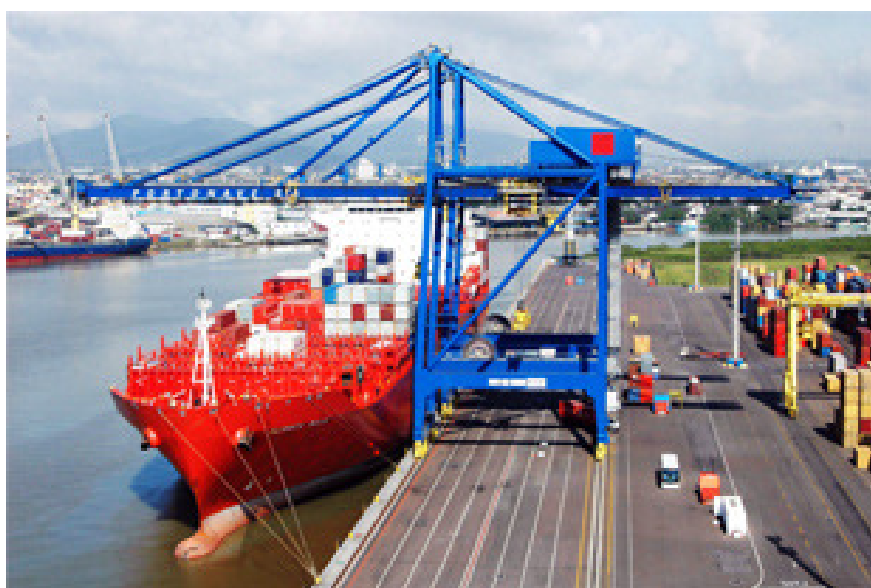


Figura 7: Portonave S.A.

Fonte: Portonave (2014)

#### **3.7.4. Imbituba**

O Porto de Imbituba é administrado pela SCPar Porto de Imbituba S.A., sociedade de propósito específico, constituída e integralmente controlada pela sociedade de economia mista SC Participações e Parcerias S.A. (SCPar), que detém outorga dos direitos de exploração do Porto de Imbituba (PORTO DE IMBITUBA, 2015).



a) Estrutura física

- 4 berços de atracação, com 9,5 m de profundidade
- Área de contêineres vazios: 118.909 m<sup>2</sup>
- Área de desconsolidação e consolidação de contêineres 3.742 m<sup>2</sup>
- Terminal de contêineres 25.855 m<sup>2</sup>

b) Estrutura de cais e pátio

- 7 empilhadeiras
- 4 guindastes



Figura 8: Porto de Imbituba

Fonte: Antaq (2014)

### 3.7.5. São Francisco do Sul

O Terminal Portuário Santa Catarina – TESC está localizado com complexo portuário de São Francisco do Sul (TESC, 2014).

a) Estrutura física

- 67.000 m<sup>2</sup> com capacidade estática de até 3.000 TEUS
- Área de armazém: 4.000 m<sup>2</sup>
- 2 berços de atracação
- 1120 tomadas para containers refrigerados

b) Estrutura de cais e pátio:

- 1 scanner



Figura 9: Porto de São Francisco do Sul

Fonte: TESC (2014)

### 3.7.6. Itapoá

Localizado no litoral norte de Santa Catarina, o Porto Itapoá iniciou suas operações em junho de 2011, sendo o mais novo terminal portuário do sul do Brasil. De administração privada, possui uma estrutura capaz de movimentar 500 mil TEUs por ano (PORTO ITAPOA, 2014).

#### a) Estrutura física:

- 2 berços de atracação (630m X 43m)
- Profundidade natural: 16m no cais e 14m na barra
- Pátio: 156.000 m<sup>2</sup>
- 1476 tomadas para containers refrigerados
- 6 gates

#### b) Estrutura de cais e pátio:

- 4 Portêineres
- 11 Transtêineres
- 26 Terminal Trckers
- 2 Reach Stackers
- 3 Empty Handlers
- 1 scanner



Figura 10: Porto de Itapoá

Fonte: Porto de Itapoá (2014)

### 3.7.7. Paranaguá

Localizada em Paranaguá, a TCP – empresa que administra o Terminal de Contêineres de Paranaguá e a operadora logística TCP Log – foi criada em 1998, quando se tornou concessionário do terminal de contêineres do Porto de Paranaguá, após vencer a licitação realizada pelo Governo do Paraná. O Terminal de Contêineres do Paraná - TCP é composto, em sua estrutura societária, por seis acionistas. A Advent International, os grupos espanhóis TCB e Galigrain SA, a Pattac Participações, a Tucumann Engenharia e o Grupo Soifer. (TCP, 2014)

#### a) Estrutura física

- Extensão do Cais: 879 metros
- Área de Armazenagem: 320mil m<sup>2</sup>
- 7 portões de acesso (gates) com OCR e balanças informatizadas
- Área de contenção para cargas químicas ou perigosas
- 2 ramais ferroviários com acesso direto à área alfandegada e funcionamento 24 horas
- 12 mil m<sup>2</sup> de armazém alfandegado credenciado pela Anvisa
- 2812 tomadas reefers (para contêineres refrigerados)
- Câmara de reinspeção para produtos frigoríficos com duas docas e SIF próprio

b) Estrutura de cais e pátio

- 9 Portêineres, sendo 4 Super Post Panamax
- 2 Guindastes Mobile Harbour Crane
- 30 Transtêineres
- 1 scanner de última geração para ser utilizados na fiscalização dos contêineres
- 54 Caminhões
- 2 Empilhadeiras para contêineres vazios
- 5 Reach Stackers
- 1 Reach Stacker patolada para operação ferroviária



Figura 11: Terminal de Contêineres do Paraná

Fonte: TCP (2014)

### 3.8. Gestão portuária

Sobre o sistema portuário brasileiro, Goulart Filho (2007, p. 482) salienta que “a oferta sempre andou a reboque da demanda, ou seja, os investimentos feitos nos portos (melhoramento, reaparelhamento e modernização) sempre foram insuficientes para atender o volume crescente do comércio exterior brasileiro”. Contudo, o autor salienta que mesmo com os constantes estrangulamentos, foi sendo criado um sistema portuário integrado, que acompanhou e contribuiu para a formação do sistema nacional de economia. (GOULART FILHO, 2007)

Considerando as condições naturais do Brasil, acredita-se na possibilidade de aumento da competitividade do setor portuário, entretanto, depende

de uma gestão eficaz. Conforme destaca Brito (2010, p. 84), “a primeira diferença entre os portos brasileiros e os mais eficientes de outras regiões do mundo se refere justamente à gestão profissional”. Segundo o autor, outra diferença refere-se à estrutura profissional em todos os níveis, necessitando que as companhias docas sejam renovadas para que se tornem lucrativas, financeiramente independentes, que treinem constantemente seu pessoal e tenham sistemas de acompanhamento de resultados e remuneração variável em função do desempenho. (BRITO, 2010)

Para enfrentar esses desafios, Pizzoloto, Scavarda e Paiva (2010) sugerem que os portos devem: implantar um planejamento estratégico de desenvolvimento, de modo a resolver aos desafios de um ambiente competitivo complexo e mutante, conhecer seu mercado de atuação, identificar os níveis de serviços exigidos por seus clientes, identificar as oportunidades de negócios que possam alavancar suas movimentações de cargas, conhecer as vantagens relativas dos seus concorrentes diretos, de forma a antecipar ações e garantir a expansão da movimentação portuária.

### **3.8.1. Desempenho portuário**

A ANTAQ atua como órgão de regulação ou supervisão das atividades dos portos, com a finalidade de garantir a movimentação de pessoas e bens em cumprimento a padrões de eficiência, segurança, conforto, regularidade, pontualidade e modicidade nos fretes e tarifas. Para propiciar o atendimento a estes propósitos, foi desenvolvido o sistema permanente de acompanhamento de preços e desempenho operacional dos serviços portuários, este instrumento é conhecido por desempenho portuário. (ANTAQ, 2014)

Conforme ANTAQ (2014), a finalidade do sistema desempenho portuário é gerar informações que sirvam de ferramentas para:

- A gestão operacional nos terminais de cada porto participante, detectando possíveis deficiências e disfunções e possibilitando ações gerenciais de diagnóstico e correção;
- O planejamento do desenvolvimento portuário, através da disponibilização de dados de capacidades e níveis de utilização de instalações e equipamentos, detectando tendências e

necessidades, com vistas ao dimensionamento adequado da expansão e melhoramento;

- O monitoramento dos resultados decorrentes de medidas e ações estratégicas adotadas pelo Governo Federal, através do Ministério dos Transportes, Secretaria de Portos e da ANTAQ ou pelos gestores e operadores de portos e terminais;
- O conhecimento e o controle público do desempenho e dos preços dos serviços portuários oferecidos aos usuários, permitindo a avaliação mais completa de sua qualidade e dos reflexos nos custos totais de transporte;
- A regulação, através da ANTAQ e dos demais órgãos incumbidos legalmente dessa função, da atividade econômica de utilização de instalações e exploração portuária desenvolvida pelas autoridades portuárias e pelos diversos agentes operacionais – arrendatários de instalações, operadores portuários e outros prestadores de serviços;
- A obtenção de padrões e parâmetros comparativos de desempenho e preços entre as diversas instalações e terminais.

Além dos indicadores supervisionados pela Antaq, cabe aos gestores medir continuamente o desempenho dos terminais, através de indicadores de desempenho físico, financeiro e de qualidade. Os indicadores físicos avaliam as instalações do terminal: cais, pátio, armazém e equipamentos. Os indicadores financeiros, avaliam a sustentabilidade econômico-financeira do negócio, visando crescimento e continuidade do projeto e os indicadores de qualidade, avaliam a confiabilidade, flexibilidade, agilidade e eficiência no serviço prestado.

A atividade portuária exige alta produtividade e eficiência para atender aos crescentes aumentos de carga e demanda por menores custos, definidos pelo ambiente de concorrência.



#### 4. PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

A metodologia de uma pesquisa corresponde a apresentação do plano e da estrutura da pesquisa a ser desenvolvida para obter respostas para os problemas de estudo. Não há um tipo de delineamento específico para pesquisas na área contábil, porém encontram-se vários tipos de pesquisas que melhor se adaptem à investigação dos problemas propostos. (BEUREN, 2003, p. 76-77).

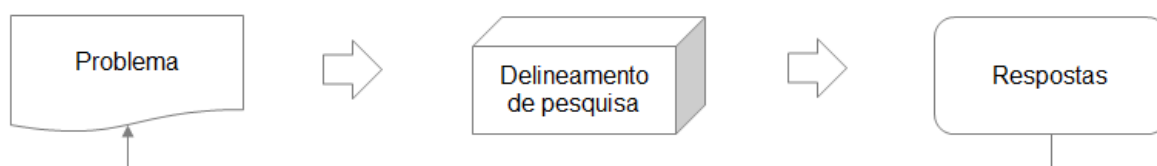


Figura 12: Delineamento da pesquisa

Fonte: Beuren (2003, p. 77)

Neste contexto, os procedimentos estabelecidos para a presente pesquisa estão explicitados no referencial teórico.

##### 4.1. Classificação metodológica

As pesquisas científicas dos diferentes ramos do conhecimento necessitam de métodos, conjunto de processos para alcançar os objetivos propostos. Para Marconi e Lakatos (2008, p. 83) o método é “o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo [...], traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”.

As metodologias adotadas para esta pesquisa seguem as classificações apresentadas por Beuren (2003): quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema.

Beuren (2003) defende que são os objetivos estabelecidos na pesquisa científica que vão determinar o enquadramento em um ou outro tipo de pesquisa: exploratória, descritiva ou explicativa. Portanto, em relação aos objetivos, esta pesquisa classifica-se em descritiva por identificar, analisar e classificar determinadas características e interpretar a prática do sistema orçamentário nos terminais de contêineres da região sul do Brasil.

A definição dos procedimentos da pesquisa constitui uma das etapas mais complexas do desenvolvimento do tema. De acordo com Gil (1999, p. 65) “o elemento mais importante para a identificação de um delineamento é o procedimento adotado para a coleta de dados”. Beuren (2003, p. 83) classifica as tipologias de pesquisa quanto ao procedimento em: estudo de caso, a pesquisa de levantamento, a pesquisa bibliográfica, a pesquisa documental, a pesquisa participante e a pesquisa experimental. A presente pesquisa é conduzida pela pesquisa bibliográfica e de estudo de multicaseos.

Sobre pesquisa bibliográfica, Beuren (2003, p. 87) afirma que “no que diz respeito a estudos contábeis, percebe-se que a pesquisa bibliográfica está sempre presente”. Esta investigação fundamentou-se nas análises de livros, artigos em periódicos e dissertações e teses de autores do contexto nacional.

Quanto ao estudo de caso, Gil (2010, p. 35) afirma que “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados”.

Beuren (2003) salienta a possibilidade de realizar estudos de multicaseos, que permitem formular um número maior de perguntas em relação ao caso individual, levantando elementos para confirmar os encontrados. Conforme Trivinõs (1987, p. 137) “sem a necessidade de perseguir objetos de natureza comparativa, o pesquisador pode ter a possibilidade de estudar dois ou mais sujeitos, organizações. Trata-se então de estudo de multicaseos”.

Diante do exposto, este estudo caracteriza-se como estudo de multicaseo, pois levanta informações a respeito do sistema orçamentário nos terminais de contêineres da região sul do Brasil e que podem ser úteis para estudos futuros ou para mapear a realidade desses terminais em relação às questões contábeis.

No processo de construção das pesquisas científicas, a abordagem do problema pode ser classificada como qualitativa ou quantitativa.

Segundo Beuren (2003, p. 92) destaca que “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último”. Essa pesquisa utilizada a abordagem qualitativa por buscar as características do sistema orçamentário nos portos da região sul do Brasil.



## **4.2. População e amostra**

Gil (1999, p. 99) define a população como “um conjunto definido de elementos que possuem determinadas características.” Desse modo, o presente estudo tem sua população caracterizada pelos terminais de contêineres da região sul do Brasil, compreendendo 1 terminal no estado do Paraná, 5 terminais no estado de Santa Catarina e 1 terminal no estado do Rio Grande do Sul. Das 7 empresas contatadas, 5 responderam o questionário (amostra da pesquisa).

## **4.3. Coleta de Dados**

Os dados foram coletados através do questionário baseado nas práticas do sistema orçamentário e foi aplicado aos responsáveis pela gestão do orçamento nos terminais de contêineres da região sul do Brasil. O período de coleta de dados ocorreu de 12 de janeiro de 2015 a 31 de março de 2015, sendo que foi realizado contato telefônico com as empresas e encaminhado um e-mail com o questionário, sendo que o mesmo foi dividido em 6 blocos:

Bloco 1 – questões relacionadas ao planejamento.

Bloco 2 – questões relacionadas à estrutura do sistema orçamentário.

Bloco 3 – questões relacionadas à elaboração dos planos orçamentários.

Bloco 4 – questões relacionadas ao controle orçamentário.

Bloco 5 – dados gerais da empresa.

Bloco 6 – dados do respondente.

## **5. ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA**

Este tópico tem objetivo de estruturar, analisar e interpretar todos os resultados levantados na presente pesquisa, explicitados através da análise descritiva e análise de dados.

## 5.1. Estatística descritiva

Com o objetivo de atender os aspectos de sigilo quanto ao nome das empresas participantes, os 5 questionários respondidos (71,4% do total) são referenciados, por um número aleatório precedido da letra P, respeitando-se o compromisso firmado com os participantes da pesquisa.

### 5.1.1. Perfil dos respondentes

Esta etapa objetiva levantar o perfil dos profissionais responsáveis pelo processo orçamentário a partir dos dados: idade, nível educacional, sexo, formação, tempo que exerce a função e a denominação da função.

A questão 6.1 solicitou a idade dos respondentes, sendo que os resultados são apresentados de acordo com a Tabela 1:

<b>Idade dos respondentes</b>		
<b>Idade</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
abaixo de 30 anos	0	0,00
de 30 a 39 anos	2	40,00
de 40 a 49 anos	3	60,00
50 anos ou acima	0	0,00
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Conforme os dados relacionados, 40% possuem entre 30 e 39 anos e 60% entre 40 e 49 anos, sendo 3 homens e 2 mulheres. Portanto, a média de idade de 40 e 49 anos tem maior representatividade em relação aos participantes da pesquisa.

A questão 6.2 foi direcionada a formação acadêmica dos respondentes, conforme apresentado na Tabela 2.

<b>Tabela 2 - Grau de instrução dos respondentes</b>		
<b>Formação</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Ensino Fundamental completo ou incompleto	0	0,00
Ensino Médio completo ou incompleto	0	0,00
Superior Completo ou em andamento	0	0,00
Especialização completa ou em andamento	5	100,00
Mestrado completo ou em andamento	0	0,00
Doutorado ou acima, completo ou em andamento	5	100,00
Fonte: elaborada pela autora		

Conforme a verificação dos dados, todos os respondentes possuem especialização completa ou em andamento. Dos 5 respondentes, 4 possuem graduação em contabilidade e 1 em administração.

O objetivo da questão 6.6 foi identificar a função exercida pelo respondente junto à organização.

<b>Tabela 3 - Função dos respondentes</b>		
<b>Função</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Diretor	1	20,00
Gerente	2	40,00
Coordenador	2	40,00
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Dentre os retornos obtidos, 40% dos respondentes foram gerentes, 40% coordenadores e 20% diretores, sendo 1 diretor administrativo financeiro, 1 gerente de contabilidade, 1 gerente financeiro, 1 coordenador de contabilidade e 1 coordenador financeiro.

O tempo de exercício em cargo executivo para 3 dos respondentes está entre 5 e 10 anos, 1 respondente está no cargo entre 11 e 15 anos e 1 não respondeu.

### **5.1.2. Perfil das empresas participantes**

O presente item aborda o perfil das empresas que participaram da pesquisa. Os dados levantados foram: o tipo de sociedade, a composição do capital social, a quantidade de funcionários e o porte das empresas.

A questão 5.5 foi relacionada ao tipo de sociedade de cada empresa e 100% das 5 empresas é formada por sociedade anônima de capital fechado.

A questão 5.6 dedicou-se a composição do capital social das empresas respondentes, conforme evidenciado na Tabela 4.

<b>Tabela 4 - Composição do capital social</b>		
<b>Capital Social</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Brasileiro	4	80,00
Estrangeiro	1	20,00
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Das 5 empresas, 4 têm o capital social formado por capital nacional e 1 capital estrangeiro.

A questão 5.7 e 5.8 teve o objetivo de identificar o porte das empresas, através do número de empregados e faturamento bruto do último exercício. Evidenciou-se que 100% das empresas têm acima de 200 funcionários e 100% são classificadas como Grande empresa, cujo faturamento do último exercício excedeu a US\$ 20 milhões.

### **5.1.3. Quanto às características do sistema de planejamento**

As características do sistema orçamentário nas empresas respondentes da pesquisa foram identificadas no Bloco 1 do questionário, especificamente da questão 1.1 a 1.5.

Inicialmente, a questão 1.1 visou identificar se as empresas iniciam o processo de planejamento pela elaboração do planejamento estratégico e se ele é elaborado em todas as áreas ou apenas para algumas áreas.

<b>Tabela 5 - Planejamento estratégico</b>		
<b>Áreas</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Marketing (produtos e mercados)	0	0,00
Finanças	0	0,00
Produção	0	0,00
Administração	1	20,00
Meio Ambiente	0	0,00
Tecnologia	0	0,00
Recursos Humanos	0	0,00
Investimentos	0	0,00
Pesquisa e Desenvolvimento	0	0,00
Todas as áreas	4	80,00
A empresa não faz planejamento estratégico	0	0,00
Outras:	0	0,00
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Os dados da Tabela 5 mostram que 100% das empresas elaboram o planejamento estratégico, sendo que 4 delas, ou seja, 80% envolvem todas as áreas na elaboração e apenas 1 empresa, 20% das respondentes, envolve apenas a administração na elaboração do planejamento estratégico.

A questão 1.2 solicitava o horizonte do planejamento estratégico. As respostas foram sintetizadas na Tabela 6.

<b>Tabela 6 - Horizonte do planejamento estratégico</b>		
<b>Tempo</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
1 a 3 anos	1	20,00
3 a 5 anos	2	40,00
5 a 10 anos	2	40,00
Outro	0	0,00
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

O horizonte de tempo considerado para elaboração do planejamento estratégico para 2 empresas (40%), está entre 3 a 5 anos, em 1 empresa (20%) está entre 1 a 3 anos e apenas 2 empresas (40%) elaboram o planejamento estratégico para mais de 5 anos.

A questão 1.3 foi relacionada aos objetivos estabelecidos no planejamento estratégico.

Tabela 7 - Objetivos definidos no planejamento estratégico		
Objetivos	Frequência	%
Margem de lucro	4	80,00
Volume de vendas	4	80,00
% Mix de carga por armador	2	40,00
Mix de carga	2	40,00
Necessidade de investimentos	5	100,00
geração de caixa	4	80,00
% participação no mercado	3	60,00
Limites de despesas	1	20,00
% de retorno sobre o patrimônio líquido	2	40,00
% de distribuição de lucros	1	20,00
redução de capital de terceiros	1	20,00
Outros	2	40,00
<b>Total</b>	<b>31</b>	<b>620,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Na tabela 7, evidenciou-se que a definição do mix de carga, volume de vendas e margem de lucro são os principais objetivos de 60% das empresas. Quanto aos objetivos de necessidade de investimentos, geração de caixa, % participação no mercado e limite de despesas, são formalizados por 65% das empresas. O objetivo de retorno sobre o patrimônio líquido foi citado por 2 empresas, ou seja, 40% das empresas respondentes. Já a definição do percentual de distribuição de lucros foi citada por 1 empresa e o objetivo de redução de capital de terceiros também foi mencionado por 1 empresa.

O objetivo da questão 1.4 foi identificar as áreas contempladas no planejamento operacional.

Tabela 8 - Áreas contempladas no planejamento estratégico		
Áreas	Frequência	%
Para todas as diretorias e departamentos.	3	60,00
Para todos os setores.	1	20,00
A empresa não tem planejamento operacional, porque os planos, ações e objetivos	1	20,00
Apenas para as áreas de Marketing, Finanças, Recursos Humanos, Produção.	0	0,00
Apenas para as áreas de Produção e Marketing.	0	0,00
são detalhados na elaboração do orçamento empresarial.	0	0,00
A empresa não faz planejamento operacional.	0	0,00
Outra forma.	0	0,00
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

De acordo com a tabulação dos dados, 60% das empresas elabora o planejamento operacional para todas as diretorias e departamentos, 1 empresa (20%) disseram aplicar planejamento operacional para todos os setores e apenas 1 empresa (20%) não tem planejamento operacional.

A questão 1.5 visou evidenciar o horizonte de tempo do planejamento operacional.

<b>Tabela 9 - Horizonte do planejamento operacional</b>		
<b>Tempo</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
1 ano detalhado + 1 ano total.	1	20,00
1 ano detalhado + 3 anos total.	1	20,00
Outros períodos.	1	20,00
1 ano detalhado + 2 anos total.	0	0,00
Não informou	2	40,00
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Conforme demonstrado na tabela 9, 2 empresas (40%) não responderam esta questão, embora tenham evidenciado nas questões anteriores que utilizam o planejamento estratégico. Para 1 empresa o planejamento operacional é elaborado detalhadamente acrescentando-se mais 1 ano, para 1 empresa o planejamento operacional é elaborado detalhadamente acrescentando-se mais 3 anos e para 1 empresa o planejamento operacional é elaborado detalhadamente para o ano em questão.

#### **5.1.4. Quanto à estrutura do sistema orçamentário**

O objetivo das questões do Bloco 2 foi identificar se as empresas respondentes na pesquisa elaboram ou não o orçamento, a importância das finalidades do orçamento para as empresas e os aspectos relacionados a estrutura do sistema orçamentário.

Cabe salientar que para a primeira pergunta do Bloco 2, “2.1. A empresa utiliza o sistema de orçamento empresarial?” foram dadas duas alternativas como resposta: sim ou não. Para as respostas positivas, o questionário continuaria a ser respondido e para as respostas negativas, o respondente prosseguiria para os Blocos 5 e 6 para responder apenas as questões voltadas ao perfil das empresas e do respondente.

Tabela 10 - Utilização do orçamento		
Uso do orçamento	Frequência	%
Sim	4	80,00
Não	1	20,00
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100,00</b>
Motivos da não utilização do orçamento	Frequência	%
Não considera o orçamento importante.	0	0,00
O mercado de atuação da empresa sofre constantes mudanças.	0	0,00
A situação da economia varia muito ao longo do ano.	0	0,00
Falta de sistema de informações e de contabilidade integrada.	0	0,00
Custos elevados para substituir o atual sistema de informações.	0	0,00
Custos elevados (equipamentos, softwares e pessoal) para implantar o orçamento.	0	0,00
Embora importante, não tem pessoas capacitadas/disponíveis para esta atividade.	0	0,00
Uma atividade que consome muito tempo e dinheiro da empresa.	0	0,00
Outras	1	100,00
<b>Total</b>	<b>1</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

A tabela 10 evidencia que o orçamento é utilizado por 4 empresas (80%) das respondentes e apenas 1 empresa (20%) não uso deste instrumento. A razão apontada para a não utilização do orçamento foi classificado na opção “outras” e não será mencionado, visando atender os aspectos de sigilo quanto ao nome das empresas participantes.

Os resultados das demais questões do Bloco 2, Bloco 3 e Bloco 4 são apresentados baseados nas 4 empresas que utilizam o orçamento empresarial.

Visando medir o grau de importância que as várias finalidades do orçamento têm para a empresa, a questão 2.2 solicitou que fossem atribuídas notas de 1 a 6 para as finalidades indicadas na pesquisa, de forma que a finalidade mais importante receba a nota 6 e a menos importante receba a nota 1. A tabela 11 descreve de forma detalhada a atribuição de valores conforme a escala.

Tabela 11 - Finalidades do orçamento												
Finalidade	1		2		3		4		5		6	
	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%
Estimar os lucros, o retorno do investimento e a situação financeira.	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	25,00	3	75,00
Formalizar o planejamento, detalhando e quantificando os objetivos e metas em números e valores.	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	3	75,00	1	25,00
Acompanhar e avaliar o desempenho de cada área da empresa.	0	0,00	0	0,00	2	50,00	2	50,00	0	0,00	0	0,00
Comparar e avaliar o desempenho de cada área da empresa.	1	25,00	2	50,00	1	25,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Melhorar a integração entre os diversos órgãos da empresa.	3	75,00	1	25,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
Organizar as atividades operacionais e garantir a coordenação e controle das operações.	0	0,00	1	25,00	1	25,00	2	50,00	0	0,00	0	0,00
Fonte: elaborada pela autora												

A questão 2.3 teve como objetivo identificar quais as áreas que integram a coordenação do orçamento, cujos resultados serão apresentados na Tabela 12.



<b>Tabela 12 - Coordenação do orçamento</b>		
<b>Áreas participantes da coordenação</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Todas as diretorias	4	33,33
Toda a gerência média	4	33,33
Controladoria	3	25,00
Gerente Financeiro	1	8,33
Exclusivamente a cúpula da empresa	0	0,00
Gerente de Marketing	0	0,00
Auditoria interna	0	0,00
Outros	0	0,00
<b>Total</b>	<b>12</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Considerando que 2 empresas assinalaram 3 opções, 1 empresa considerou 4 opções e 1 empresa considerou 2 opções, pode-se dizer que todas as empresas apontaram as diretorias e a gerência média como participantes efetivas no processo orçamentário. A controladoria foi considerada por 3 empresas e 1 das empresas considera o gerente financeiro.

A questão 2.4 buscou verificar a quem está subordinada a coordenação do orçamento e identificou-se que em 3 empresas a coordenação está subordinada ao gerente financeiro e para 1 empresa a coordenação do orçamento está subordinada ao gerente financeiro.

O objetivo da questão 2.5 foi identificar quais parâmetros às empresas utilizam para orientar a elaboração do orçamento.

Tabela 13 - Parâmetros necessários à elaboração do orçamento		
	Parâmetros	Frequência %
<b>A</b>	<b>Econômicos financeiros</b>	<b>21 39,62</b>
1	Informações do Governo	4 7,55
2	Variação cambial.	2 3,77
3	Demonstrações contábeis anteriores.	2 3,77
4	Custo de juros p/ captação de recursos.	4 7,55
5	Taxa retorno sobre investimento.	2 3,77
6	Índices de inflação.	4 7,55
7	Indicadores de desempenho ano anterior.	2 3,77
8	Índices de avaliação empresas concorrentes.	0 0,00
9	Taxa de retorno s/ Patrimônio Líquido.	1 1,89
<b>B</b>	<b>Industriais</b>	<b>4 7,55</b>
1	Investimentos no terminal.	4 7,55
<b>C</b>	<b>Mercadológicos</b>	<b>16 30,19</b>
1	Definição de Mix.	4 7,55
2	Condições comerciais para vendas.	2 3,77
3	% de market share por serviço.	2 3,77
4	% de crescimento do faturamento.	3 5,66
5	Serviços períodos anteriores.	4 7,55
6	Inovações tecnológicas	1 1,89
<b>D</b>	<b>Administrativos e contábeis</b>	<b>12 22,64</b>
3	Relação de centros de responsabilidades.	3 5,66
1	Tributos sobre as operações da empresa.	3 5,66
5	Definição da estrutura organizacional.	2 3,77
4	Estrutura de plano de contas contábil.	2 3,77
2	Política salarial.	2 3,77
	<b>Total</b>	<b>53 100,00</b>
Fonte: adaptado de Leite (2008)		

Conforme apresentado na Tabela 13, no grupo dos parâmetros econômicos financeiros as informações do governo, custo de juros para captação de recursos e índices de inflação são apontadas por todas as empresas. Pode-se observar que todas as empresas preocupam-se com os investimentos, sejam eles estratégicos, de manutenção ou inovação.

No grupo de parâmetros mercadológicos, todos os portos utilizam a definição do mix de carga e os serviços dos períodos anteriores. Nota-se que há uma preocupação maior em relação ao crescimento do faturamento do que no % de Market share.

Em relação ao grupo administrativos e contábeis, os parâmetros de relação de centros de responsabilidades são apontados por 3 empresas, igualmente aos tributos sobre as operações da empresa.

As questões 2.6.1 e 2.6.2 referem-se às responsabilidades orçamentárias (projeção e execução), cujo objetivo foi abordar qual a estrutura contábil e nível hierárquico que as empresas utilizam.

<b>Tabela 14 - Estrutura contábil e hierárquica para o orçamento</b>		
<b>Estrutura contábil</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Geral da empresa	3	30,00
Centro de custos	3	30,00
Centro de receitas	2	20,00
Unidades de negócio	2	20,00
Por divisões	0	0,00
Por setor	0	0,00
Por área	0	0,00
Outra	0	0,00
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100,00</b>
<b>Nível hierárquico</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Por gerência	4	40,00
Por diretoria	3	30,00
Por departamento	2	20,00
Por chefia	1	10,00
Por divisões	0	0,00
Outro	0	0,00
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Os resultados demonstram que as empresas assinalaram mais de uma variável, predominando na estrutura contábil geral da empresa e centros de custos.

Na segunda parte da Tabela 14, observa-se que para todas as empresas, a responsabilidade pela projeção e execução do orçamento está com a gerência. Considerando que as empresas assinalaram mais de um nível, pode-se presumir que as empresas adotam uma administração mais participativa.

A questão 2.7 abordou de que forma a coordenação do orçamento distribui as atividades e define prazos para elaboração e execução do processo orçamentário.

<b>Empresa</b>	<b>Atividades para elaboração do orçamento</b>
P2	Estabelecimento de cronograma e definição de responsabilidade para cada etapa, bem como follow-up contínuo da execução.
P3	Não informou
P5	A coordenação do orçamento distribui para todos os envolvidos planilha(excel) do plano gerencial financeiro e encaminha o cronograma com prazos de reuniões para verificação e finalização do orçamento.
P6	Os imputs orçamentários vem de todas as áreas e são entregues conforme cronograma.

Quadro 4- distribuição das atividades e prazos do processo orçamentário

Fonte: a autora

Como se pode observar no Quadro 4, 3 empresas (75%) citaram a existência de um cronograma estabelecendo prazos e atividades.

A questão 2.8 abordou a forma como é conduzido o processo de elaboração dos orçamentos operacional, financeiro e de investimentos. Todas as empresas (100%) apontaram a opção “A coordenação de orçamento encaminha diretrizes/premissas gerais para todos os setores. Os gestores responsáveis, com o auxílio dos colaboradores, elaboram detalhadamente os orçamentos, encaminhando-os posteriormente à coordenação para consolidar no orçamento geral”.

O objetivo da questão 2.9 foi identificar o período de tempo abrangido pelo orçamento. Neste quesito, verificou-se que todos os portos elaboram o orçamento para o período de 1 ano.

<b>Empresa</b>	<b>Aprovação do orçamento</b>
P2	Reuniões internas com a Diretoria e Conselho de Administração
P3	Reunião do Conselho de Administração
P5	A Aprovação ocorre em três níveis, primeiro Nivel Diretoria, segundo Nivel Comitê Financeiro e terceiro nivel Conselho de Administração.
P6	Através das reuniões de Diretoria

Quadro 5 - processo de aprovação do orçamento

Fonte: a autora

Considerando que todas as empresas respondentes dessa pesquisa são sociedades anônimas de capital fechado, nota-se que as reuniões são os meios utilizados para viabilizar o processo de aprovação do orçamento. 75% das empresas submetem a aprovação do orçamento a diretoria antes de encaminhar ao conselho e 1 das empresas submete o orçamento diretamente ao Conselho de Administração.

<b>Empresa</b>	<b>Aprovação do orçamento</b>
P2	Conselho de Administração
P3	Conselho de Administração
P5	Conselho Financeiro e Acionistas.
P6	Diretoria

Quadro 6 - processo de aprovação do orçamento

Fonte: a autora

Como mostra o Quadro 6, a aprovação do orçamento é responsabilidade do conselho de administração para 75% dos portos e da diretoria para 25% dos portos.

### 5.1.5. Quanto à elaboração do orçamento

O Bloco 3 abordou as questões relacionadas à elaboração dos planos orçamentários operacionais, financeiro e de investimento.

A questão 3.1 buscou evidenciar quais planos orçamentários são elaborados no orçamento operacional.

<b>Tabela 15 - Planos do orçamento operacional</b>			
<b>Planos</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>	<b>% Empresas</b>
Marketing (vendas)	4	11,43	100,00
Mão de obra direta	4	11,43	100,00
Custos fixos	4	11,43	100,00
Custos variáveis	4	11,43	100,00
Despesas administrativas e gerais	4	11,43	100,00
Despesas com recursos humanos	4	11,43	100,00
Despesas com vendas	3	8,57	75,00
Despesas com depreciação/amortização	3	8,57	75,00
Despesas com prevenção de passivos ambientais	2	5,71	50,00
Custos de produção	1	2,86	25,00
Outras receitas operacionais e não operacionais	1	2,86	25,00
Outras despesas operacionais e não operacionais	1	2,86	25,00
Outros	0	0,00	0,00
<b>Total</b>	<b>35</b>	<b>100,00</b>	<b>4,00</b>
Fonte: elaborada pela autora			

Conforme apresentado na Tabela 15, os planos de Marketing, mão de obra direta, custos fixos e variáveis, despesas administrativas e gerais e despesas com recursos humanos foram apontados por todas as empresas.

A questão 3.2 teve como objetivo identificar quais os itens são projetados no orçamento financeiro. Todas as empresas (100%) consideram a opção “todas as entradas e saídas de recursos financeiros no orçamento financeiro”.

A questão 3.3 teve por objetivo detectar em qual orçamento as projeções das despesas e receitas financeiras e dos financiamentos e respectivas amortizações são incluídas.

<b>Tabela 16 - Projeção das despesas e receitas financeiras e financiamentos e amortizações de dívidas</b>		
<b>Nível hierárquico</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Orçamento Financeiro	3	75,00
Orçamento Operacional	1	25,00
Esses itens não são orçados	0	0,00
Outro	0	0,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

A projeção de receitas e despesas financeiras e financiamentos e amortizações fazem parte do orçamento financeiro de 3 empresas (75%) e para 1 empresa (25%) tais despesas são incluídas no orçamento operacional.

O objetivo da questão 3.4 foi especificar quais itens são projetados no orçamento de investimento.

<b>Tabela 17 - Itens projetados no orçamento de capital</b>		
<b>Ítems</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Aquisição, construções e modificações de bens utilizados nas atividades operacionais.	4	25,00
Substituições e/ou reposições de bens usados.	4	25,00
Bens que necessitam de atualização tecnológica.	3	18,75
Nos projetos de inovação.	2	12,50
Investimentos para redução ou compensação de impactos ambientais.	2	12,50
Projetos de participação no capital de outras empresas.	1	6,25
A empresa não elabora orçamento de capital.	0	0,00
Outro	0	0,00
<b>Total</b>	<b>16</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Na elaboração do orçamento de capital, todas as empresas priorizam as aquisições, construções e modificações e substituições e/ou reposição de bens. Em seguida (18,75%) estão as projeções de bens que necessitam de atualização tecnológica. Também são contemplados os projetos de inovação, investimentos para

redução/compensação de impactos ambientais e 1 empresa (6,25%) considera projetos de participação no capital de outras empresas.

As questões 3.5.1, 3.5.2 e 3.5.3 foram relacionadas à forma como o orçamento é conduzido na empresa, em relação ao período de tempo, unidade monetária e aos valores dos itens orçados.

<b>Tabela 18 - Forma como o orçamento é conduzido na empresa</b>		
<b>Período de tempo</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Orçamento contínuo	4	100,00
Orçamento estático/periódico	0	0,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
<b>Unidade monetária</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Moeda Nacional	2	50,00
Em moeda nacional e estrangeira	2	50,00
Moeda Estrangeira	0	0,00
Outra	0	0,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
<b>Projeção dos valores</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Orçamento Incremental	2	40,00
Orçamento Base Zero	2	40,00
Orçamento Perpétuo	1	20,00
Orçamento por Atividade	0	0,00
Outra	0	0,00
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100,00</b>
<b>Fonte: elaborada pela autora</b>		

Conforme evidenciado na Tabela 18, todas as empresas (100%) utilizam o orçamento contínuo, que permite constantes revisões e atualizações.

Em relação à unidade monetária, 50% das empresas fazem seus orçamentos em moeda nacional e 50% das empresas em moeda nacional e moeda estrangeira.

Quanto as classificações dadas ao orçamento, 1 empresa selecionou duas classificações: orçamento incremental e orçamento base zero. Apesar de parecerem classificações dicotômicas, entende-se que a empresa projeta algumas linhas orçamentárias do ponto zero e utiliza o orçamento incremental para as linhas nas quais já há alguma contratação/formalização de receita e/ou despesa. O orçamento incremental é utilizado por 2 empresas (40%), o orçamento base zero é utilizado por 2 empresas (40%) e orçamento perpétuo foi indicado por apenas 1 empresa (20%).

Considerando que o orçamento de vendas é o ponto de partida de todo o processo orçamentário, a questão 3.6 visou constatar quais os critérios utilizados pelas empresas para projetar suas vendas.

Tabela 19 - Critérios utilizados para projetar as vendas		
Critérios	Frequência	%
A área comercial faz as estimativas	4	57,14
Uso de dados históricos, cálculo de tendências ajustadas e de movimentos cíclicos	2	28,57
Aplicação de métodos estatísticos, a partir dos dados históricos	1	14,29
Com base num período do passado	0	0,00
As vendas são projetadas na mesma proporção ou percentagem	0	0,00
Outro	0	0,00
<b>Total</b>	<b>7</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

A área comercial é responsável pelas estimativas de vendas em todas as empresas e duas empresas indicam a utilização de mais de um critério para projetar suas vendas, uso de dados históricos (28,57%) e aplicação de métodos estatísticos (14,29%).

A finalidade da questão 3.7 foi detectar quais as demonstrações contábeis são projetadas após a elaboração do orçamento para verificar as situações financeira, econômica e estrutural da organização e avaliar a necessidade ou não de revisitar todo o processo orçamentário.

Tabela 20 - Demonstrações contábeis projetadas		
Demonstrações	Frequência	%
Demonstração do Resultado do Exercício, Balanço Patrimonial e Fluxo de Caixa	4	100,00
Demonstração do Resultado do Exercício.	0	0,00
Demonstração do Resultado do Exercício e Balanço Patrimonial.	0	0,00
Demonstração do Resultado do Exercício, Balanço Patrimonial, Fluxo de Caixa e Demonstração de origem das aplicações	0	0,00
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.	0	0,00
A empresa não faz projeção das demonstrações contábeis.	0	0,00
Outras	0	0,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Os resultados indicam que todas as empresas (100%) elaboram Demonstração do Resultado do Exercício, Balanço Patrimonial e Fluxo de Caixa.

#### 5.1.6. Quanto às características do controle orçamentário

No Bloco 4 são apresentados os aspectos relacionados ao controle orçamentário. As questões procuram revelar se há acompanhamento da execução orçamentária, qual o período das revisões e outras questões sobre a execução orçamentária.

Quanto ao acompanhamento da execução do orçamento, todas as empresas (100%) acompanham mensalmente.



<b>Tabela 21 - Orçamento como sistema de autorização</b>		
<b>Sistema de autorização</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Não	3	75,00
Sim	1	25,00
Outra forma	0	0,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

A Tabela 21 revela que para 3 empresas (75%) os itens orçados necessitam de autorização da hierarquia superior, mesmo após a aprovação do orçamento. Para 1 empresa (25%) os itens orçados podem ser realizados sem consulta por hierarquia superior.

<b>Tabela 22 - Revisão do orçamento</b>		
<b>Frequência</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Trimestral	2	50,00
Mensal	1	25,00
Não realiza	1	25,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Diante dos fatores contingenciais internos e externos, as revisões orçamentárias tornam-se fundamentais para uma visão mais aproximada à realidade da companhia. Conforme apresentado na Tabela 22, 2 empresas (50%) realizam revisões trimestrais, enquanto que 1 empresa (25%) realiza suas revisões mensalmente e 1 empresa (25%) não realiza revisões no seu plano orçamentário.

Considerando que o controle orçamentário avalia as variações do orçado x realizado, a questão 4.5 teve como objetivo identificar quais os meios que a coordenação do orçamento utiliza para informar essas variações para as áreas.

<b>Tabela 23 - Meios de acesso as informações do orçamento</b>		
<b>Meios de acesso</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Envio de relatórios	4	80,00
Acesso ao sistema	1	20,00
Não envia/disponibiliza	0	0,00
Outra forma	0	0,00
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Os resultados apresentados na Tabela 23 apontam 1 empresa utiliza dois meios de informação, tanto através de envio de relatório, quanto acesso ao sistema.

Supõe-se que os usuários tenham acesso ao sistema e ainda assim a coordenação do orçamento envia o relatório no fechamento do mês solicitando uma justificativa e/ou plano de ação para as variações. Todas as empresas encaminham o relatório com as informações do orçamento, inclusive a empresa que mencionou não revisar o orçamento. Subentende-se que a empresa avalia as variações do realizado x orçado, porém não faz as revisões orçamentárias.

Empresa	Variações da receita de vendas
P2	Consideram os deltas de volume, mix e preço.
P3	Variação justificada pelo departamento comercial.
P5	Consideram os volumes projetados.
P6	Consideram o volume, preço, mercado

Quadro 7 - análise das variações da receita de vendas

Fonte: a autora

Quanto as variações da receita, o Quadro 7 mostra que 1 das empresas mencionou que a variação é justificada pelo departamento comercial, mas não mencionou quais os fatores são considerados. As outras 3 empresas preocupam-se com os volumes, ou seja, com a quantidade de contêineres que operaram no terminal. Foi mencionado também, por 2 empresas, uma preocupação com a tarifa aplicada (preço) e apenas 1 empresa mencionou preocupação com o mix de carga, ou seja, se a quantidade de cargas com maior valor agregado vieram para o terminal de acordo com o que estava previsto no orçamento. Nota-se que 1 empresa citou “mercado” e pode-se concluir que a empresa acompanha os fatores externos que influenciam no resultado das suas vendas.

Tabela 24 - Variações do orçamento de produção		
Variações	Frequência	%
Comparações entre os valores orçados x realiz	3	75,00
Outra forma	1	25,00
Orçamento flexível.	0	0,00
As variações não são analisadas.	0	0,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Uma das empresas mencionou utilizar outra forma de analisar as variações do orçamento de produção: “Até o nível de margem de contribuições as questões de vendas e produção são analisadas. Para as demais, a comparação é orçado x

realizado”. Diante dessa resposta, podemos concluir que todas as empresas utilizam a metodologia de comparações orçado x realizado.

Ainda sobre as comparações, a pesquisa buscou avaliar se existem critérios ou limites para determinar quando as variações devem ser analisadas e justificadas, conforme apresentado na Tabela 25.

<b>Tabela 25 - Critérios para análise das variações do orçamento</b>		
<b>Critérios</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
percentuais e valores absolutos	3	75,00
percentuais	1	25,00
valor absoluto	0	0,00
não utiliza nenhum critério	0	0,00
outro critério	0	0,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Ficou evidenciado que 3 empresas (75%) utilizam limites combinando percentuais e valores e 1 empresa (25%) utilizam apenas os limites percentuais.

<b>Tabela 26 - Incentivos concedidos aos gestores</b>		
<b>Incentivos</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Sim	3	75,00
Não	1	25,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

A pesquisa mostra que 3 empresas (75%) utilizam o resultado da execução do orçamento para avaliar e remunerar o desempenho dos gestores, através da remuneração variável e quando os resultados são insatisfatórios, implica no não pagamento da remuneração variável. Apenas uma empresa não pratica incentivos monetários.

A questão 4.12 buscou identificar de que forma as empresas registram, processam os dados e geram as informações dos planos orçamentários, bem como as demonstrações contábeis e fluxo de caixa.

<b>Tabela 27 - Base de dados do processo orçamentário</b>		
<b>Base de dados</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Planilha eletrônica.	3	75,00
Sistema específico para o orçamento não integrado.	1	25,00
Sistema de orçamento integrado com a contabilidade e outros sistemas.	0	0,00
Outro.	0	0,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Conforme demonstra a tabela 27 3 empresas (75%) utilizam a planilha eletrônica para registrar, processar e gerar relatórios referentes ao processo orçamentário. Apenas 1 empresa (25%) utiliza sistema específico para o orçamento, porém este não é integrado com a contabilidade e outros sistemas.

<b>Tabela 28 - Satisfação em relação ao sistema orçamentário</b>		
<b>Satisfação</b>	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Motiva os gestores e demais colaboradores, refletindo em melhor desempenho das atividades.	4	100,00
Inibe a criatividade dos envolvidos, engessando a empresa.	0	0,00
<b>Total</b>	<b>4</b>	<b>100,00</b>
Fonte: elaborada pela autora		

Em relação à satisfação do sistema orçamentário realizado nas empresas, todas as empresas (100%) reconheceram que o sistema orçamentário motiva os gestores e demais colaboradores, refletindo em maior desempenho nas atividades.

O objetivo da última questão do Bloco 6 foi conhecer a opinião dos gestores sobre a necessidade de melhorias no atual processo orçamentário das empresas, conforme evidencia o Quadro 8.

<b>Empresa</b>	<b>Melhorias no sistema orçamentário</b>
P2	Precisa sistematizar e integrar com outros sistemas
P3	Não informou
P5	Sim sempre devemos trabalhar com melhoria continua, acredito que para a nossa empresa o que está pendente é um sistema para desenvolver e finalizar o orçamento que atualmente é feito em planilhas eletrônicas.
P6	A cada ano se reavalia o processo orçamentário e se propõe melhorias.

Quadro 8 - análise das variações da receita de vendas

Fonte: a autora

Assim, entre as 4 empresas que utilizam o sistema orçamentário, 1 empresa não respondeu esta questão e 3 empresas sugerem que o processo receba melhorias contínuas. A sugestão apontada por 2 empresas foi a necessidade de implantar um sistema integrado.

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa apresentou o sistema orçamentário como um todo, proporcionando o conhecimento de suas origens, conceitos, características e estrutura.

Em relação à associação entre as práticas do sistema orçamentário nos terminais de contêineres da região sul do Brasil e o seu desempenho, foco principal dessa pesquisa, procurou-se entender o procedimento adotado pelos portos, sendo que a participação limitou-se a 71% da população estabelecida. Cabe salientar que as conclusões apresentadas referem-se à amostra em questão (5 portos), não podendo ser generalizadas.

Quanto ao planejamento pode-se mencionar:

- As empresas respondentes elaboram o planejamento estratégico e operacional para todas as áreas.
- O período contemplado para elaboração do planejamento estratégico para metade das empresas é de 3 a 5 anos e a outra metade é de 5 a 10 anos, indicando que algumas focam no médio prazo e outras no longo prazo na elaboração das estratégias.
- No planejamento estratégico, a maioria dos portos focam na necessidade de investimentos, o volume de vendas, margem de lucro e geração de caixa.

Quanto à estrutura do sistema orçamentário:

- A maioria dos portos elabora orçamento.
- Das 6 finalidades do orçamento, a mais importante é estimar os lucros, o retorno do investimento e a situação financeira. As finalidades de formalizar o planejamento e acompanhar o desempenho são respectivamente, a segunda e a terceira em escala de importância.
- O comitê do orçamento é composto por todas as diretorias, toda a gerência média e controladoria, subordinado ao gerente financeiro.
- Os principais parâmetros apontados para orientar a elaboração do orçamento são: informações do governo, mix de carga, investimentos no terminal, índices de inflação e custos de juros para captação de recursos.
- O orçamento anual é detalhado mensalmente e aprovado pelo Conselho de Administração através de reuniões específicas.

Quanto à elaboração dos planos orçamentários, pode-se mencionar:

- A estrutura do orçamento praticada pelos terminais de contêineres da região sul do Brasil, segue a literatura apresentada: plano de vendas, custos fixos, variáveis e despesas e todas as entradas e saídas de recursos financeiros são consideradas no orçamento financeiro. O orçamento de capital inclui aquisições, substituições e reposições de bens.
- Em relação ao período de tempo, é utilizado o orçamento contínuo.
- Em relação à projeção de valores metade das empresas utilizam o orçamento incremental e a outra metade utiliza o orçamento base zero.
- A projeção de vendas é realizada pelo departamento comercial.
- As demonstrações contábeis projetadas pelos portos são: Demonstração do Resultado do Exercício, Balanço Patrimonial e Fluxo de Caixa.

Quanto ao controle orçamentário:

- O acompanhamento da execução orçamentária é mensal.
- O orçamento não funciona como sistema de aprovação, sendo necessário submeter à aprovação da hierarquia superior.
- As revisões orçamentárias ocorrem trimestralmente.
- As informações do orçamento são disponibilizadas aos usuários por meios de relatórios encaminhados pela coordenação do orçamento.
- As variações de receita são analisadas sob uma perspectiva de volume e preço.
- A análise das variações do orçamento de produção são realizadas através da metodologia orçado x realizado, cujo critério de justificativa são os percentuais e valores absolutos.
- Quando os resultados da execução orçamentária são satisfatórios, os gestores incentivo monetário através de remuneração variável.
- O sistema orçamentário motiva os gestores e demais colaboradores, refletindo em melhor desempenho das atividades.
- O sistema orçamentário dos portos necessitam de melhorias contínuas, sendo a principal melhoria apontada, a implantação de um sistema integrado.

Quanto aos dados gerais da empresa:

- Sociedades anônimas de capital fechado, com capital brasileiro, com mais de 200 funcionários e de grande porte.

Quanto aos respondentes:

- Considera-se que se trata de gerente ou coordenador financeiro, com vasta experiência, do sexo masculino, com idade entre 30 me 49 anos, possuindo graduação em Ciências Contábeis, com especialização concluída.

Em linhas gerais, os terminais de contêineres da região sul do Brasil seguem as orientações apontadas na literatura em relação o sistema orçamentário, quanto ao planejamento, execução e controle e mostram-se satisfeitos com os resultados do seu orçamento e cientes da necessidade de melhorias contínuas.

## REFERÊNCIAS

- ANSOFF, H. Igor. Estratégia empresarial. Tradução Zoratto Sanvicente. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.
- ANTAQ – Agência Nacional de Transporte Aquaviário (2013). Disponível em <http://www.antaq.gov.br/Portal/Anuarios/Anuario2013/Apresentacao2.htm>. Acesso em 27 de março de 2015.
- ANTAQ – Agência Nacional de Transporte Aquaviário (2014). Disponível em <http://www.antaq.gov.br/Portal/Anuarios/Anuario2013/Apresentacao2.htm>. Acesso em 09 de setembro de 2014.
- ANTAQ – Agência Nacional de Transporte Aquaviário (2014). Disponível em <http://www.antaq.gov.br/portal/pdf/Portos/2012/Imbituba.pdf>. Acesso em 01 de setembro de 2014.
- APM TERMINALS PORTUÁRIOS (2014). Disponível em <http://www.apmterminals.com.br/empresa>. Acesso em 01 de setembro de 2014.
- APM TERMINALS PORTUÁRIOS (2015). Disponível em <http://www.apmterminals.com.br/historico>. Acesso em 13 de Março de 2015.
- ANTHONY, Robert N.; GOVIDARAJAN, Vijay. Sistemas de Controle Gerencial. São Paulo: Atlas, 2001.
- ..... Sistemas de Controle Gerencial. São Paulo: Atlas, 2006.
- BERRY, Jane B.; OTLEY, David. Management Control: theories, issues, and performance, 2ª Ed., 79-95, 2005.
- BEUREN, Ilse Maria. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003.
- BRITO, Pedro. Muito a Navegar: Uma análise logística dos Portos brasileiros. Rio de Janeiro: Topbooks, 2010.
- CARDIAIS, Milton. **Projeto de Lei Nº 4073, de 2004 – Justificação**. Brasília, 24 ago. 2004. Disponível em: <http://www.abtp.com.br/downloads/PL4073-2004.pdf>. Acesso em: 26 de março de 2015.
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Alcino. Metodologia Científica, 5ª Ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- CHIAVENATO, Idalberto. Administração: teoria, processo e prática. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.



DAVILA, A.; WOUTERS, M. Managing budget pmphasis through the explicit design of conditional budgetary slack. *Accounting, Organization and Society*, vol. 30, p. 587-608, 2005.

DEMO, Pedro. Metodologia do conhecimento científico. São Paulo: Atlas, 2013.

ESPEJO, Márcia Maria dos S. B. Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada. São Paulo, 2008. 216 p. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

FAYOL, Henry. Administração industrial e geral. São Paulo: Atlas, 1975.

FARO, Ricardo; FARO, Fátima. A evolução recente do comércio exterior brasileiro. Curso de comércio exterior: visão e experiência brasileira. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FISHMANN, Adalberto Américo. Planejamento Estratégico na Prática, 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 1991.

FREZATTI, Fábio. Orçamento Empresarial: planejamento e controle gerencial. São Paulo: Atlas, 2000.

..... Orçamento Empresarial: planejamento e controle gerencial. São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa, 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

..... Como elaborar projetos de pesquisa, 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GINER, Arturo; LUNKES, Rogério J.; RIPOLL, Vicente M.; ROSA, Fabricia S. da. Gestão Portuária – com caso prático no Porto de Valência. Florianópolis: Insular, 2013.

GOULART FILHO, A. Melhoramentos, reaparelhamentos e modernização dos portos brasileiros: a longa e constante espera. *Econ, soc.*, Dez 2007, vol. 16, nº. 3, 2005, p. 455-489. ISSN 0104618

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. Gestão de Custos. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

HANSEN, Stephen C.; VAN DER STEDE, Wim A. Multiple facets of budgeting: an exploratory analysis. *Management Accounting Research*. 15, 415-439, 2004.

.....;OTLEY, D.; VAN DER STEDE, Wim A. Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of Management Accounting Research*, v. 15, p. 95-116, 2003.

HOPE, J. e FRASER, R. *Beyond Budgeting*: how manager can break free from the anual performance trap. Boston, EUA: Harward Business School Press, 2003.

LACERDA, S.M. Navegação e Portos no Transporte de Contêineres. *Revista do BNDES*. Dez. 2004.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de A. Fundamentos de metodologia científica, 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

..... Fundamentos de metodologia científica, 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEITE, Rita. M. Orçamento Empresarial: um estudo exploratório em indústrias do estado do Paraná. Curitiba, 2008, 238 p.

LIMA, E. T., VELASCO, L. O. M. O sistema portuário brasileiro. *Revista do BNDES* Set. 1996.

LOPES, Carlos T. G. Planejamento e estratégia empresarial. São Paulo: Saraiva, 1978.

LORANGE, Peter e VANCIL, Richard F. Como projetar um planejamento estratégico. São Paulo: Nova Cultura, 1986.

LUNKES, Rogério J. Manual do Orçamento. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Djalma de P. R. Planejamento Estratégico. Conceitos, metodologia e práticas. São Paulo: Atlas, 2004.

OTLEY, David. Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. *Management Accounting Research*, vol. 5, 289-299, 1994.

..... Performance management: a framework for managemet control systems research. *Management Accounting Research*. 10, 363-382, 1999.

PADOVEZE, Clóvis L. Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Atlas, 2000.

PELLINI, Ana Maria. Os Sistemas de Planejamento, Execução e Controle da Gestão Pública, uma nova proposta. *Revista ConTexto*, Porto Alegre, v. 3, n. 4, p. 1, 1º semestre 2003.

PEREIRA, Carlos A. Ambiente, empresa, gestão e eficácia. In: CATELLI, Armando. *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica*, 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PERROW, Charles. Análise Organizacional: um enfoque sociológico. São Paulo: Atlas, 1972.

PIRES, José Santo Dal Bem; MOTTA, Walmir Francelino. A Evolução Histórica do Orçamento Público e sua Importância para a Sociedade. Revista Enfoque: Reflexão Contábil, v.25, n.2, p.18, Maio-Agosto/2006.

PIZZOLOTTO, N. D.; SCARVARDA, L. F.; PAIVA, R. Zonas de influências portuárias – hinterlands: conceituação e metodologias para sua delimitação. Gest. Prod. Vol 17, 2010, p. 553-566. ISSN 0104-530X

PORTER, Michael E. Estratégia Competitiva – Técnicas para Análise de Indústrias e da Concorrência, 7ª Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 1986.

.....Vantagem Competitiva – Criando e Sustentando um Desempenho Superior. Rio de Janeiro: Elsevier, 1989.

.....A Hora da Estratégia. Revista HSM Management, Vol. 5 nov. /dez. /1997.

PORTO DE IMBITUBA (2015). Disponível em <http://www.portodeimbituba.com.br/site/quem-somos/?id=1>. Acesso em 13 de Março de 2015.

PORTO DE ITAPOÁ (2014). Disponível em <http://www.portoitapoa.com.br/institucional/73>. Acesso em 01 de setembro de 2014.

PORTONAVE S.A. (2014). Disponível em <http://www.portonave.com.br/pt/quemsomos/infraestruturaaeequipamentos.html>. Acesso em 01 de setembro de 2014.

PORTONAVE S.A. (2015). Disponível em [http://www.portonave.com.br/images/documentos/informativo-clientes/df\\_portonave\\_31122013.pdf](http://www.portonave.com.br/images/documentos/informativo-clientes/df_portonave_31122013.pdf). Acesso em 13 de Março de 2015.

RIBEIRO, Sérgio L.F. Análise de alternativas para implantação de porto concentrador de movimentação de contêineres utilizando metodologia multicriterial. Rio de Janeiro, 2000. 274 p. Tese (Mestrado em Engenharia de Transportes) – Instituto Militar de Engenharia, Rio de Janeiro, 2000.

SANVICENTE, Antonio Z.; SANTOS, Celso da C. Orçamento na Administração de Empresas: planejamento e controle. São Paulo: Atlas, 1979.

SCHBERT, Pedro. Orçamento Empresarial Integrado. Rio de Janeiro: LTC, 1985.

SOBANSKI, Jaert, J. Práticas de orçamento empresarial: um exercício programado. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUSA JUNIOR, J.N.C. de. Avaliação da eficiência dos portos utilizando análise envoltória de dados: estudo de caso dos portos da região do nordeste do Brasil. Fortaleza, 2010. Dissertação de Mestrado. Programa de Mestrado em Engenharia de Transportes, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, CE, 89 p.

TAVARES, Mauro C. Gestão Estratégica. São Paulo: Atlas, 2000.

TECON RIO GRANDE (2014) Disponível em <http://www.tecon.com.br/site/content/apresentacao/> Acesso em 01 de setembro de 2014.

Terminal de Contêineres do Paraná – TCP (2014) Disponível em <http://www.tcp.com.br/o-tcp-performance-e-capacidade.htm> Acesso em 01 de setembro de 2014.

TESC - Terminal Portuário Santa Catarina (2014) Disponível em [http://www.terminalscom.com.br/galeria/Institucionais\\_TESC/9](http://www.terminalscom.com.br/galeria/Institucionais_TESC/9) Acesso em 01 de setembro de 2014.

TRIVINÕS, Augusto N. S. Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

UNCTAD – Conferência das Nações Unidas sobre o comércio e desenvolvimento. Port marketing and the challenge of the third generation port. Geneve: UNCTAD, 1992. Disponível em [http://unctad.org/en/docs/wir1992overview\\_en.pdf](http://unctad.org/en/docs/wir1992overview_en.pdf). Acesso em: 26 de março de 2015.

VIEIRA, Guilherme B.B. Transporte Internacional de Cargas. São Paulo: Aduaneiras, 2003.

WELSCH, Glenn A. Orçamento Empresarial. São Paulo: Atlas, 1983.

..... Orçamento Empresarial. São Paulo: Atlas, 1996.

WILGES, Ilmo José. Noções de Direito Financeiro, orçamento público: para concursos e provas. Porto Alegre: Sagra, 1995.

ZDANOWICKZ, José. E. Planejamento Financeiro e Orçamento. Porto Alegre: Sagra, 1995.

..... Orçamento Operacional, uma abordagem prática, 2ª Ed. Porto Alegre: Sagra, 1984.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ – UFPR  
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE


Prezados (as) Senhores (as),

Meu nome é Vivian Cristina Rosa, sou aluna do curso de Especialização em Contabilidade e Finanças da Universidade Federal do Paraná – UFPR e estou desenvolvendo uma pesquisa cujo objetivo é o estudo acadêmico sobre as práticas do sistema orçamentário nos terminais de contêineres da região sul do Brasil. A única e exclusiva finalidade desta entrevista é subsidiar o referido assunto para fins estritamente acadêmicos, e por isso sua colaboração será de extrema importância para que minha monografia de especialização possa ser concluída.

Salientamos que as entrevistas serão gravadas e encaminhadas para sua aprovação antes da compilação dos dados, e que as informações serão tratadas com o devido sigilo.

Sem mais, agradecemos antecipadamente sua contribuição.

  
Vivian Cristina Rosa  
Aluna do curso de Especialização em  
Contabilidade e Finanças  
E-mail: [viviancristinarosa@yahoo.com.br](mailto:viviancristinarosa@yahoo.com.br)

  
Prof. Dra. Márcia Bortolucci Espejo  
Orientadora da pesquisa e Professora do  
Departamento de Ciências Contábeis da  
UFPR.

APÊNDICE 1 – CARTA DE APRESENTAÇÃO



## APÊNDICE 2 – QUESTIONÁRIO

**TÍTULO DA PESQUISA:** Sistema orçamentário: um estudo exploratório nos terminais de contêineres da região Sul do Brasil

### Instruções:

- As respostas devem corresponder à forma que as atividades orçamentárias são atualmente executadas.
- Algumas questões contêm a alternativa OUTROS para que sejam informados procedimentos ou situações praticadas pela empresa e não contempladas nas alternativas
- Não há necessidade de identificação da empresa informante.

### BLOCO 1 - QUESTÕES RELACIONADAS AO PLANEJAMENTO

**1.1** O planejamento estratégico, processo onde ocorre a identificação dos pontos fracos e fortes, das ameaças e oportunidades e são estabelecidas as estratégias e diretrizes que a empresa deve seguir, é elaborado para quais áreas da empresa?

- |  |   |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> Marketing (produtos e mercados) | <input type="checkbox"/> Recursos Humanos                           |
| <input type="checkbox"/> Finanças                        | <input type="checkbox"/> Investimentos                              |
| <input type="checkbox"/> Produção                        | <input type="checkbox"/> Pesquisa e Desenvolvimento                 |
| <input type="checkbox"/> Administração                   | <input type="checkbox"/> Todas as áreas                             |
| <input type="checkbox"/> Meio Ambiente                   | <input type="checkbox"/> A empresa não faz planejamento estratégico |
| <input type="checkbox"/> Tecnologia                      | <input type="checkbox"/> Outras: Quais? _____                       |

**1.2** O planejamento estratégico da empresa abrange qual período?

- |                                     |                                       |
|-------------------------------------|---------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> 1 a 3 anos | <input type="checkbox"/> 5 a 10 anos  |
| <input type="checkbox"/> 3 a 5 anos | <input type="checkbox"/> Outro? _____ |

**1.3** Quais objetivos são estabelecidos no planejamento estratégico?

- |   |  |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Mix de Carga                 | <input type="checkbox"/> % de retorno sobre o patrimônio líquido |
| <input type="checkbox"/> % Mix de carga por armador   | <input type="checkbox"/> Margem de lucro                         |
| <input type="checkbox"/> % participação no mercado    | <input type="checkbox"/> % de distribuição de lucros             |
| <input type="checkbox"/> Volume de vendas             | <input type="checkbox"/> Geração de caixa                        |
| <input type="checkbox"/> Necessidade de investimentos | <input type="checkbox"/> Redução de capital de terceiros         |
| <input type="checkbox"/> Margem de lucro              | <input type="checkbox"/> Outros, especifique: _____              |
| <input type="checkbox"/> Limites de despesas          |  |

**1.4** O planejamento operacional, que consiste no detalhamento das estratégias empresariais em planos e objetivos para médio e curto prazo é elaborado:

- ☐ Para todas as diretorias e departamentos  
☐ Para todos os setores  
☐ Apenas para as áreas de Marketing, Finanças, Recursos Humanos, Produção  
☐ Apenas para as áreas de Produção e Marketing  
☐ A empresa não tem planejamento operacional, porque os planos, ações e objetivos são detalhados na elaboração do orçamento  
☐ A empresa não faz planejamento operacional  
☐ Outra forma: Qual? \_\_\_\_\_

**1.5** Se a empresa faz o planejamento operacional, para qual período ele é elaborado?

- |   |   |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> 1 ano detalhado + 1 ano total  | <input type="checkbox"/> 1 ano detalhado + 3 anos total |
| <input type="checkbox"/> 1 ano detalhado + 2 anos total | <input type="checkbox"/> Outros períodos: _____         |

**BLOCO 2 - QUESTÕES RELACIONADAS A ESTRUTURA DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO****2.1** A empresa utiliza o sistema de orçamento empresarial?

☐ Sim ☒ Não (Indique as razões da não utilização do orçamento)

- ☐ Não considera o orçamento importante
- ☐ O mercado de atuação da empresa sofre constantes mudanças
- ☐ A situação da economia varia muito ao longo do ano
- ☐ Falta de sistema de informações e de contabilidade integrada
- ☐ Custos elevados para substituir o atual sistema de informações
- ☐ Custos elevados (equipamentos, softwares e pessoal) para implantar o orçamento
- ☐ Embora importante, não tem pessoas capacitadas/disponíveis para esta atividade
- ☐ Uma atividade que consome muito tempo e dinheiro da empresa
- ☐ Outras: \_\_\_\_\_

**OBSERVAÇÃO:** Se sua resposta foi **não**, responda **somente** as questões dos **blocos 5 e 6**.

**2.2** Geralmente o orçamento tem várias finalidades para a empresa. Indique a importância de cada finalidade, abaixo relacionada, tem para sua empresa.

(Para isso, dê uma nota, **na escala de 1 (um) a 6 (seis), não repetida**, de forma que a finalidade mais importante receba a **nota 6** e a **menos importante, nota 1**).

- |                      |   |
|----------------------|---|
| <input type="text"/> | Estimar os lucros, o retorno do investimento e a situação financeira.                           |
| <input type="text"/> | Formalizar o planejamento, detalhando e quantificando os objetivos e metas em números e valores |
| <input type="text"/> | Acompanhar e avaliar o desempenho de cada área da empresa.                                      |
| <input type="text"/> | Comparar e avaliar o desempenho de cada área da empresa.  |
| <input type="text"/> | Melhorar a integração entre os diversos órgãos da empresa.                                      |
| <input type="text"/> | Organizar as atividades operacionais e garantir a coordenação e controle das operações          |

**2.3** Quem participa da coordenação ou "comitê" de orçamento?

- ☐ Exclusivamente a cúpula da empresa
- ☐ Todas as diretorias
- ☐ Toda a gerência média
- ☐ Controladoria
- ☐ Gerente de Marketing
- ☐ Gerente Financeiro
- ☐ Auditoria interna
- ☐ Outros: Especificar \_\_\_\_\_

**2.4** A quem está subordinada a coordenação ou comitê de orçamento?

---



---



## 2.5 Quais parâmetros a empresa utiliza para orientar a elaboração do orçamento?

- |  |   |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> Informações do Governo: crescimento industrial e do PIB, políticas sociais e fiscais, expectativas econômicas e inflacionárias, políticas de desenvolvimento regionais, entre outras. | <input type="checkbox"/> Índices de avaliação empresas concorrentes |
| <input type="checkbox"/> Definição de Mix  | <input type="checkbox"/> Definição da estrutura organizacional      |
| <input type="checkbox"/> % de market share por serviço   | <input type="checkbox"/> Relação de centros de responsabilidades    |
| <input type="checkbox"/> Inovações tecnológicas  | <input type="checkbox"/> Estrutura de plano de contas contábil      |
| <input type="checkbox"/> Condições comerciais para vendas  | <input type="checkbox"/> Investimentos no terminal                  |
| <input type="checkbox"/> Serviços períodos anteriores  | <input type="checkbox"/> Política salarial                          |
| <input type="checkbox"/> % de crescimento do faturamento   | <input type="checkbox"/> Índices de inflação                        |
| <input type="checkbox"/> Taxa retorno sobre investimento   | <input type="checkbox"/> Custo de juros p/ captação de recursos     |
| <input type="checkbox"/> % de crescimento do faturamento   | <input type="checkbox"/> Variação cambial                           |
| <input type="checkbox"/> Taxa de retorno s/ Patrimônio Líquido   | <input type="checkbox"/> Tributos sobre as operações da empresa     |
|  | <input type="checkbox"/> Demonstrações contábeis anteriores         |
|  | <input type="checkbox"/> Indicadores de desempenho ano anterior     |

## 2.6 Quanto às responsabilidades orçamentárias (projeção e execução) qual estrutura contábil e/ou nível hierárquico a empresa utiliza?

### 2.6.1 Estrutura contábil

- ☐ Geral da empresa
- ☐ Centro de custos (gastos das diretorias, departamentos, divisões, seções ou setores)
- ☐ Centro de receitas (por serviço, processo, diretorias, departamento, divisões, seções ou setores que gerem margem de contribuição)
- ☐ Unidades de negócio
- ☐ Por divisões
- ☐ Por setor
- ☐ Por área (industrial, comercial, administrativa)
- ☐ Outra: Qual? \_\_\_\_\_

### 2.6.2 Nível hierárquico

- |   |                                       |
|---|---------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Por diretoria    | <input type="checkbox"/> Por gerência |
| <input type="checkbox"/> Por departamento | <input type="checkbox"/> Por chefia   |
| <input type="checkbox"/> Por divisões     | <input type="checkbox"/> Outro: _____ |

## 2.7 De que forma a coordenação de orçamento distribui as atividades e define prazos para elaboração e execução do processo orçamentário?

---



---

## 2.8 De que modo é conduzido o processo de elaboração dos orçamentos Operacional, Financeiro e de Investimentos?

- ☐ A coordenação de orçamento encaminha diretrizes/premissas gerais para todas os setores. Os gestores responsáveis, com o auxílio dos colaboradores, elaboram detalhadamente os orçamentos, encaminhando-os posteriormente à coordenação para consolidar no orçamento geral.
- ☐ A coordenação de orçamento coleta as informações necessários de cada área e elabora os orçamentos setoriais e consolida-os no orçamento geral.
- ☐ Primeiro os gestores responsáveis de cada setor elaboram propostas, encaminhando-as para a coordenação de orçamento a fim de serem ajustadas com as diretrizes/premissas.
- ☐ Outro: Qual? \_\_\_\_\_

## 2.9 O período de tempo abrangido pelo orçamento é:

- |  |   |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> anual detalhado mensalmente     | <input checked="" type="checkbox"/> semestral detalhado mensalmente |
| <input type="checkbox"/> anual detalhado trimestralmente | <input type="checkbox"/> Outro: _____                               |

## 2.10 Como ocorre a aprovação do orçamento:

---



---

## 2.11 Quem aprova o orçamento?

---

### BLOCO 3 - QUESTÕES RELACIONADAS À ELABORAÇÃO DOS PLANOS ORÇAMENTÁRIOS

#### 3.1 No Orçamento Operacional, quais planos orçamentários são elaborados?

- |  |  |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> Marketing (vendas)                | <input type="checkbox"/> Despesas com recursos humanos                   |
| <input type="checkbox"/> Mão de obra direta                | <input type="checkbox"/> Despesas com depreciação/amortização            |
| <input type="checkbox"/> Custos fixos                      | <input type="checkbox"/> Despesas com prevenção de passivos ambientais   |
| <input type="checkbox"/> Custos variáveis                  | <input type="checkbox"/> Outras receitas operacionais e não operacionais |
| <input type="checkbox"/> Custos de produção                | <input type="checkbox"/> Outras despesas operacionais e não operacionais |
| <input type="checkbox"/> Despesas com vendas               | <input type="checkbox"/> Outros: Quais? _____                            |
| <input type="checkbox"/> Despesas administrativas e gerais |  |

#### 3.2 Para elaborar o Orçamento Financeiro, quais itens são estimados/projetados?

- ☐ Todas as entradas e saídas de recursos financeiros
- ☐ Apenas recebimentos das vendas e pagamentos dos principais gastos operacionais (materiais, salários e serviços)
- ☐ A empresa não elabora orçamento financeiro
- ☐ Outro: \_\_\_\_\_

#### 3.3 As projeções das despesas e receitas financeiras e dos financiamentos e respectivas amortizações são incluídos em qual orçamento?

- |  |  |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> Orçamento Operacional       | <input type="checkbox"/> Orçamento Financeiro    |
| <input type="checkbox"/> Esses itens não são orçados | <input type="checkbox"/> Outro tratamento: _____ |

#### 3.4 No Orçamento de Investimento/Capital, quais itens são estimados/projetados?

- ☐ Aquisição, construções e modificações de bens utilizados nas atividades operacionais
- ☐ Substituições e/ou reposições de bens usados
- ☐ Nos projetos de inovação
- ☐ Bens que necessitam de atualização tecnológica
- ☐ Projetos de participação no capital de outras empresas
- ☐ Investimentos para redução ou compensação de impactos ambientais
- ☐ A empresa não elabora orçamento de capital
- ☐ Outro: \_\_\_\_\_

#### 3.5 Assinale as alternativas que representam a forma como o orçamento é conduzido na empresa.

##### 3.5.1 Em relação ao período de tempo

- ☐ Orçamento estático/periódico: os itens e valores são orçados, geralmente, para o período de um ano. A revisão do orçamento da empresa ocorre apenas uma vez por ano.
- ☐ Orçamento contínuo: os itens e valores são orçados para períodos semestrais ou anuais, mas, são revistos e orçados novamente ao término de cada período (mês, trimestre ou semestre). Eliminando-se o período anterior, e adiciona-se novo período, sendo o orçamento continuamente atualizado.

##### 3.5.2 Em relação a unidade monetária

- |  |  |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> Moeda Nacional    | <input type="checkbox"/> Em moeda nacional e estrangeira |
| <input type="checkbox"/> Moeda Estrangeira | <input type="checkbox"/> Qual? _____                     |

##### 3.5.3 Em relação aos valores dos itens orçados:

- ☐ Orçamento Incremental: as receitas e/ou despesas de um período anterior servem de base para o orçamento destes itens no período seguinte, sendo que, a esses valores são adicionados incrementos percentuais, obtidos com base nos anos anteriores.
- ☐ Orçamento Base Zero: cada item de receita e despesa é projetado a partir do ponto zero, ignorando os valores de períodos anteriores. Para os recursos serem alocados é necessário rever e justificar todas as atividades ou processos.
- ☐ Orçamento Perpétuo: a previsão dos valores é baseada nas relações de causa e efeito entre os diversos processos e nas inter-relações das atividades empresariais, e de como elas influenciam a expectativa de resultado final das operações. Os orçamentos são ajustados cada vez que ocorre alteração nos eventos pré-qualificados pela empresa.
- ☐ Orçamento por Atividade: os recursos são alocados em função das atividades realizadas. Os custos são determinados em termos de tempo e qualidade e os custos indiretos são decompostos em centros de custos por atividades homogêneas.
- ☐ Outra forma: Qual? \_\_\_\_\_

### 3.6 Qual o critério utilizado pela empresa para projetar as vendas?

- ☐ A área comercial faz as estimativas com base nos volumes passados e nas perspectivas dos cenários político e econômico. Utilizam ainda a experiência e opiniões da equipe de vendas e dos executivos.
- ☐ Uso de dados históricos, cálculo de tendências ajustadas e de movimentos cíclicos, variações sazonais e variações de preços.
- ☐ Aplicação de métodos estatísticos, a partir dos dados históricos e na análise das relações existentes entre as vendas e variáveis como: PIB, número de consumidores/atendidos, preços, entre outras.
- ☐ Com base num período do passado, que se assemelhe ou pareça possuir boa parte das características apresentadas na situação atual.
- ☐ As vendas são projetadas na mesma proporção ou percentagem das vendas do segmento econômico que a empresa pertence.
- ☐ Outro: \_\_\_\_\_

### 3.7 As demonstrações contábeis projetados após a elaboração dos orçamentos são:

- ☐ Demonstração do Resultado do Exercício
- ☐ Demonstração do Resultado do Exercício e Balanço Patrimonial
- ☐ Demonstração do Resultado do Exercício, Balanço Patrimonial e Demonstração de Fluxo de Caixa
- ☐ Demonstração do Resultado do Exercício, Balanço Patrimonial, Demonstração de Fluxo e Demonstração das Origens e Aplicações
- ☐ A empresa não faz projeção das demonstrações contábeis
- ☐ Outras. Quais? \_\_\_\_\_

## BLOCO 4 - QUESTÕES RELACIONADAS AO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO

### 4.1 A contabilidade da empresa é efetuada:

- ☐ Pela própria empresa ☐ Por terceiros ou escritórios contratados

### 4.2 Qual a periodicidade de acompanhamento da execução orçamentária?

- ☐ Mensal ☐ Anual
- ☐ Trimestral ☐ Outra
- ☐ Semestral

### 4.3 O orçamento funciona como um sistema de autorização?

- ☐ Sim: todos os itens orçados podem ser realizados sem consulta e hierarquia superior
- ☐ Não: mesmo que os itens tenham sido orçados, é necessária a autorização pela hierarquia superior
- ☐ Outra forma: \_\_\_\_\_

### 4.4 Como e quando ocorrem as revisões do orçamento?

---



---

### 4.5 A coordenação informa os valores orçados X realizados e outros dados/informações referentes ao orçamento por meio de:

- ☐ Relatórios enviados aos responsáveis pelos centros de custos e de receita, ou centro de lucro.
- ☐ Permissão de acesso ao sistema orçamentário para consultas e emissão de relatórios.
- ☐ Não envia/disponibiliza relatórios sobre a execução orçamentária.
- ☐ Outra forma: \_\_\_\_\_

### 4.6 Como as variações de receita de vendas são analisadas?

---



---



---

**BLOCO 5 - DADOS GERAIS DA EMPRESA**

5.1 Cidade: \_\_\_\_\_ Estado: \_\_\_\_\_

5.2 Ano de início da atividade: \_\_\_\_\_

5.3 Segmento de atuação: \_\_\_\_\_

5.4 Qual a principal atividade econômica? \_\_\_\_\_

5.5 A empresa está constituída sob qual forma jurídica?

☐ Sociedade Anônima - Capital Aberto

☐ Sociedade Limitada

☐ Sociedade Anônima - Capital Fechado

☐ Outra. Qual? \_\_\_\_\_

5.6 Informe a composição do capital social em percentual:

☐ % capital brasileiro

☐ % capital estrangeiro

5.7 Número de empregados em 31/12/2006 (critério Mercosul):

☐ Até 10

☐ de 41 a 200

☐ de 11 a 40

☐ acima de 200

5.8 Indique qual o porte da empresa\*

\* Critério Mercosul (utilize o faturamento do último exercício social)

☐ Microempresa - Faturamento até US\$ 440.000,00 anuais

☐ Pequena - Faturamento até US\$ 3,5 milhões anuais

☐ Média - Faturamento até US\$ 20 milhões anuais

☐ de 11 a 40 Grande empresa - Faturamento acima de US\$ 20

**BLOCO 6 - DADOS DO RESPONDENTE**

6.1 Idade

☐ abaixo de 30 anos

☐ de 30 a 39 anos

☐ de 40 a 49 anos

☐ 50 anos ou acima

6.2 Nível educacional

☐ Ensino Fundamental completo ou incompleto

☐ Ensino Médio completo ou incompleto

☐ Superior Completo ou em andamento

☐ Especialização completa ou em andamento

☐ Mestrado completo ou em andamento

☐ Doutorado ou acima, completo ou em andamento

6.3 Sexo: ☐ Masculino ☐ Feminino

6.4 Qual a sua principal formação acadêmica?

☐ Administração

☐ Engenharia: Qual? \_\_\_\_\_

☐ Economia

☐ Outra. Qual? \_\_\_\_\_

☐ Contabilidade

6.5 A quanto tempo exerce cargo executivo?  anos.

6.6 Formalmente, qual a denominação de seu cargo atual?

\_\_\_\_\_

Fonte: adaptado de Leite (2008)